

# Přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví

Jiří Paprčka

---

Bakalářská práce  
2014



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav financí a účetnictví  
akademický rok: 2013/2014

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Jiří Paprčka  
Osobní číslo: M11064  
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa  
Studijní obor: Účetnictví a daně  
Forma studia: prezenční

Téma práce: Přechod z daňové evidence na podvojně účetnictví

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše charakterizujte daňovou evidenci a účetnictví.

II. Praktická část

- Vypracujte přechod z daňové evidence na účetnictví i s převodovým můstkem.
- Vyhodnoťte daňový dopad převodu a navrhněte optimalizaci daňového dopadu.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. European tax handbook 2012. Ed. 23rd. Amsterdam: IBFD, c2012, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8.  
CARDOVÁ, Zdenka. Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. Vyd. 2., akt. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010, 158 s. ISBN 978-80-7357-502-1.  
HRUŠKA, Vladimír. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele. Vyd. 1. Praha: VOX, 2010, 250 s. ISBN 978-80-86324-85-2.  
MARKOVÁ, Hana. Daňové zákony 2013: úplná znění platná k 1.1.2013. Vyd. 22. Praha: Grada, 2013, 272 s. ISBN 978-80-247-4643-2.  
PILÁŘOVÁ, Ivana. Účetnictví podnikatelských subjektů. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 138 s. ISBN 978-80-7357-617-2.

Vedoucí bakalářské práce: Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání bakalářské práce: 22. února 2014  
Termín odevzdání bakalářské práce: 16. května 2014

Ve Zlíně dne 22. února 2014

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1</sup>;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

<sup>1</sup> zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledek obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

<sup>2</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užíje-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

<sup>3</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracoval samostatně a použité informační zdroje jsem citoval;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně ..... 16. 5. 2014 .....

.....  
*Trapiš*

<sup>4</sup> zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédá k vyšší výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Cílem teoretické části bakalářské práce je charakterizovat daňovou evidenci a účetnictví. Následně je popsán postup přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Praktická část bakalářské práce obsahuje návrh přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u konkrétní fyzické osoby. Snahou je optimalizovat daňový dopad přechodu, tak, aby byl pro poplatníka únosný. V rámci optimalizace daňového dopadu jsou vytvořeny možné varianty přechodu. Součástí bakalářské práce je vypracován účtový rozvrh pro podnikatele.

Klíčová slova: daňová evidence, účetnictví, legislativa, převodový můstek, optimalizace daňového dopadu

## **ABSTRACT**

The bachelor thesis is focused on the problems of transition from tax records to book-keeping. The aim of the theoretical part of the bachelor thesis is to characterize the tax records and book-keeping. Afterwards it describes the process of transition from tax records to book-keeping. The practical part contains a proposal of transition from tax records to book-keeping for specific person. The aim is to optimize the tax impact of the transition, so that it would be acceptable for the taxpayer. Within the optimization of the tax impact are made possible variants of transition. Part of the bachelor thesis is prepared chart of accounts for entrepreneur.

Keywords: Tax Records, Book-keeping, Legislation, Transition, Optimization of Tax Impact

Dovoluji si poděkovat paní Mgr. Evě Kolářové Ph.D za odborné vedení, spolupráci a podmínky při vypracování této bakalářské práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.



# OBSAH

|  |           |
|--|-----------|
| <b>ÚVOD</b> .....  | <b>10</b> |
| <b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....   | <b>11</b> |
| <b>1 DAŇOVÁ EVIDENCE</b> .....   | <b>12</b> |
| 1.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA DAŇOVÉ EVIDENCE .....  | 13        |
| 1.2 OBSAH A CÍL DAŇOVÉ EVIDENCE.....   | 14        |
| 1.3 FORMA DAŇOVÉ EVIDENCE .....  | 15        |
| 1.4 ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ MAJETKU A DLUHŮ.....                                     | 17        |
| 1.5 EVIDENCE PŘÍJMŮ A VÝDAJŮ .....   | 18        |
| 1.5.1 Evidence příjmů .....  | 18        |
| 1.5.2 Evidence výdajů.....   | 19        |
| 1.5.3 Paušální výdaje.....   | 19        |
| 1.6 DENÍK PŘÍJMŮ A VÝDAJŮ.....   | 20        |
| 1.7 DLOUHODOBÝ MAJETEK V DAŇOVÉ EVIDENCI.....                                  | 21        |
| 1.7.1 Odpisy dlouhodobého majetku.....   | 21        |
| 1.8 MZDOVÁ EVIDENCE.....   | 23        |
| <b>2 PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ</b> .....   | <b>24</b> |
| 2.1 PRÁVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ.....  | 24        |
| 2.1.1 Zákon o účetnictví.....  | 24        |
| 2.1.2 Vyhlášky k zákonu o účetnictví .....                                     | 25        |
| 2.1.3 České účetní standardy.....  | 26        |
| 2.2 VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....   | 29        |
| 2.3 VZNIK A ZÁNİK VEDENÍ ÚČETNICTVÍ .....                                      | 32        |
| 2.4 OBECNĚ UZNÁVANÉ ÚČETNÍ ZÁSADY .....  | 33        |
| 2.5 ÚČET A SOUSTAVA ÚČTŮ .....   | 35        |
| 2.6 SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČTOVÝ ROZVRH .....                                 | 36        |
| 2.7 ÚČETNÍ ZÁPIS, DOKLAD, KNIHY .....  | 36        |
| 2.8 ODPISY V ÚČETNICTVÍ.....   | 38        |
| 2.9 OCEŇOVÁNÍ MAJETKU A ZÁVAZKŮ .....  | 38        |
| 2.10 ARCHIVACE DOKLADŮ .....   | 39        |
| <b>3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ</b> .....                | <b>41</b> |
| 3.1 ÚČETNÍ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....       | 41        |
| 3.2 DAŇOVÝ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....       | 42        |
| 3.2.1 Příklad přechodu na vedení účetnictví .....                              | 43        |
| <b>4 SHRUTÍ</b> .....  | <b>44</b> |
| <b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....   | <b>45</b> |
| <b>5 PŘEDSTAVENÍ FYZICKÉ OSOBY</b> .....                                       | <b>46</b> |
| <b>6 ÚČETNÍ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ</b> ..... | <b>47</b> |



|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| 6.1      | PODKLADY K INVENTARIZACI .....   | 47        |
| 6.2      | INVENTARIZACE .....  | 50        |
| 6.3      | ÚČTOVÝ ROZVRH .....  | 51        |
| 6.4      | PŘEVODOVÉ MŮSTKY JEDNOTLIVÝCH SLOŽEK MAJETKU A ZÁVAZKŮ.....                                | 52        |
| 6.5      | POČÁTEČNÍ ROZVAHA .....  | 53        |
| <b>7</b> | <b>DAŇOVÝ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA<br/>VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....</b>            | <b>56</b> |
| 7.1      | OPTIMALIZACE DAŇOVÉHO DOPADU .....   | 57        |
| 7.1.1    | Jednorázové a postupné zahrnutí pohledávek do základu daně .....                           | 58        |
| 7.1.2    | Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně při ukončení činnosti<br>poplatníka.....      | 60        |
| 7.1.3    | Jednorázové a postupné zahrnutí pohledávek do základu daně se<br>slevou na poplatníka..... | 61        |
| 7.2      | DOPORUČENÍ.....  | 63        |
|          | <b>ZÁVĚR .....</b>   | <b>65</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>  | <b>66</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>   | <b>68</b> |
|          | <b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>  | <b>69</b> |
|          | <b>SEZNAM TABULEK.....</b>   | <b>70</b> |
|          | <b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>  | <b>72</b> |

## ÚVOD

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. V současné době v České republice neustále roste počet podnikatelů a ti mají povinnost zachycovat ekonomickou stránku své činnosti. Existují dva způsoby zaznamenávání transakcí, a to daňová evidence, která od 1. 1. 2004 nahradila jednoduché účetnictví, a účetnictví. Pokud se podnikatel rozhodne, že místo účetnictví začne vést daňovou evidenci, musí sledovat, zda nesplnil některé z kritérií a nestal se tak účetní jednotkou, která má povinnost vést účetnictví. Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví tedy může nastat dobrovolným rozhodnutím nebo na základě právních předpisů. Tento přechod je administrativně náročný a z důvodu povinnosti zahrnutí veškerých zásob, cenin, pohledávek a poskytnutých záloh do základu daně, může vyvolat v prvním roce vedení účetnictví vysokou daňovou povinnost. Poplatník s příjmy ze samostatné činnosti má možnost rozložit hodnotu pohledávek a zásob do základu daně postupně, a to až po dobu devíti následujících zdaňovacích období, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví. Toto ustanovení napomáhá zmírnit daňový dopad v prvním roce zahájení vedení účetnictví.

Cílem bakalářské práce je vypracovat vhodný návrh přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví konkrétní fyzické osoby k 1. 1. 2014.

Bakalářská práce se dělí na dvě části, a to na teoretickou část a praktickou část. První, teoretická část bakalářské práce charakterizuje daňovou evidenci, účetnictví a přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Druhá, praktická část bakalářské práce obsahuje představení fyzické osoby a návrh přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví z pohledu účetního a daňového, včetně optimalizace daňového dopadu.

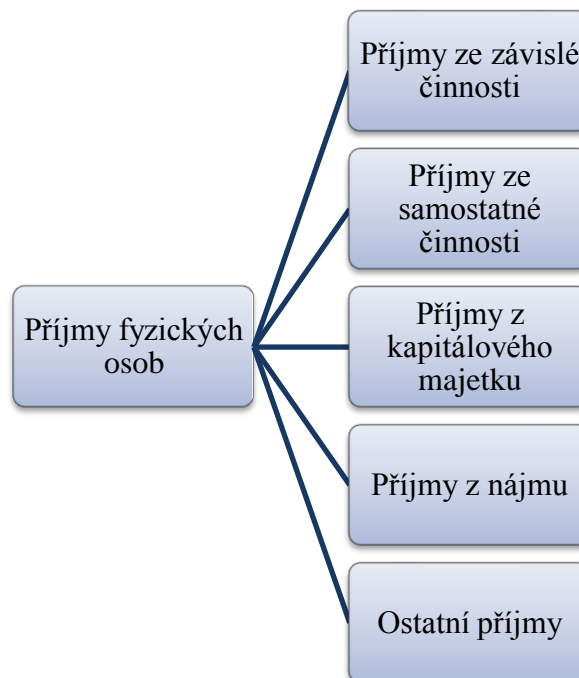
## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 DAŇOVÁ EVIDENCE

Podnikatelem je dle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník osoba, která: „samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku. Podnikatelem tedy je

- osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- osoba podnikající podle živnostenského nebo jiného oprávnění.“ (Nový občanský zákoník, 2014, s. 50)

Poplatníky daně z příjmu fyzických osob lze podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů rozdělit do několika skupin, a to v závislosti na jejich příjmech.



Obrázek 1 Struktura příjmů fyzických osob (vlastní zpracování dle Marková, 2014, s. 13-18)

Bakalářská práce bude zaměřena na příjmy ze samostatné činnosti a tímto příjmem je

- „příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- příjem ze živnostenského podnikání,
- příjem z jiného podnikání, které není uvedeno v předcházejících odrážkách (auditor, advokát, lékař),
- podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku,

dále je příjmem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6

- příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv včetně práv příbuzných právu autorskému, a to včetně příjmů z vydávání, rozmnožování a rozšiřování literárních a jiných děl vlastním nákladem,
- příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku,
- příjem z výkonu nezávislého povolání.“ (Marková, 2014, s. 16)

Fyzické osoby s příjmy ze samostatné činnosti mají možnost volby vést účetnictví nebo daňovou evidenci. V případě, kdy výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmu jsou nízké, může poplatník uplatnit výdaje procentem z příjmů. (Cardová, 2010, s. 14)

Do konce roku 2003 existovaly dvě soustavy účetnictví, a to podvojně a jednoduché účetnictví. Od 1. 1. 2004 pojem jednoduché účetnictví v praxi vymizel a byl následně nahrazen pojmem daňová evidence, jejímž hlavním cílem je poskytnutí nezbytných informací vedoucích ke zjištění základu daně z příjmů. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 9)

## 1.1 Právní úprava daňové evidence

Daňová evidence je upravena zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a je určena těm subjektům, které nejsou účetní jednotkou vymezenou v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 9)

Při zahájení samostatné činnosti je možné začít vést účetnictví. Pokud se ale podnikatel rozhodne, že místo účetnictví začne vést daňovou evidenci, musí sledovat, zda nesplnil některé z následujících kritérií a nestal se tak účetní jednotkou, která má povinnost vést účetnictví. (Cardová, 2010, s. 19)

„Daňovou evidenci tedy mohou vést fyzické osoby,

- které se nerozhodly vést účetnictví dobrovolně,
- nejsou zapsané v obchodním rejstříku,
- nepřesáhly za bezprostředně předcházející kalendářní rok obrat 25 mil. Kč,
- nejsou účastníky sdružení nebo jsou, ale žádný z účastníků není účetní jednotkou,
- kterým to neukládá zvláštní právní předpis.“ (Cardová, 2010, s. 9-10)

Obratem se podle § 4a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty rozumí: „souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za usku-

tečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za

- zdanitelné plnění,
- plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo
- plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54-56, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.“ (Marková, 2014, s. 121)

## 1.2 Obsah a cíl daňové evidence

Daňová evidence slouží pro účely stanovení základu daně z příjmů fyzických osob a obsahuje údaje o:

- příjmech a výdajích,
- majetku a dlužích podnikatele. (Cardová, 2010, s. 24)

Daňová evidence se od předchozího jednoduchého účetnictví liší zejména tím, že není natolik administrativně náročná a také klade nižší nároky na technické vybavení. „Zachycuje pouze peněžní toky, které bezprostředně souvisejí s podnikáním, a stav majetku a dluhů podnikatele na konci zdaňovacího období. Obdobně jako účetnictví vymezuje složky majetku, které podléhají evidenci, a určuje metody oceňování majetku a dluhů. Výslovně není předepsána ani forma daňové evidence. Uložena je pouze povinnost uchovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro která neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená zákonem o daních z příjmu (§ 7b odst. 5) nebo zvláštním předpisem.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 10)

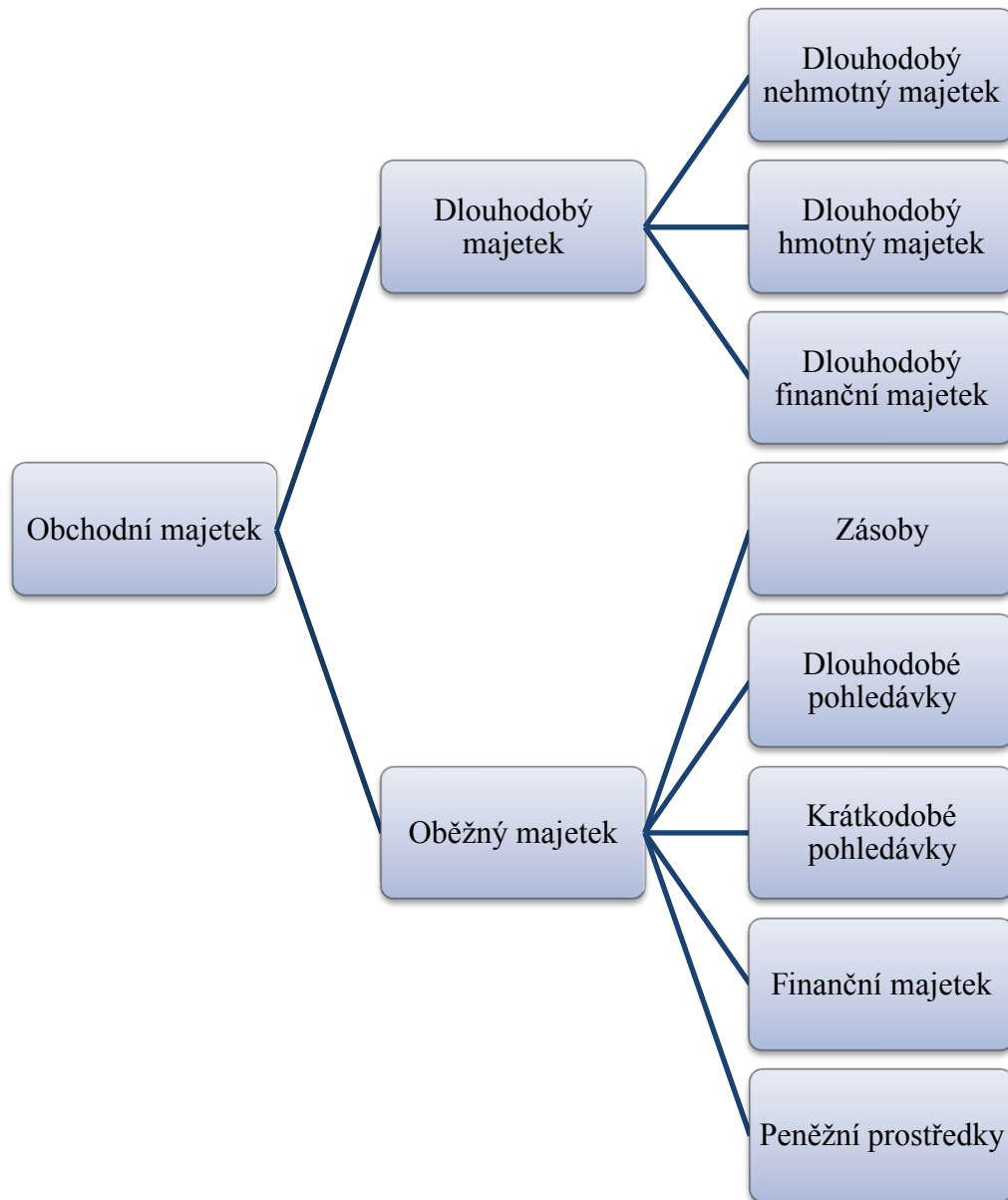
Hlavním cílem daňové evidence je tedy zjištění základu daně z příjmu, ale pokud bude evidence vedena průběžně, poskytne také další užitek, a to informace o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele, tudíž je využitelná pro ekonomické rozhodování a řízení firmy. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 11)

Fyzická osoba podává daňové přiznání do 1. dubna následujícího kalendářního roku. V případě, kdy je daňové přiznání zpracováno daňovým poradcem, tak do 1. července následujícího kalendářního roku. Měnou, která se používá pro vyplnění daňového přiznání, je česká koruna. (Boeijen-ostaszevska, Schellekens, 2012, s. 195)

### 1.3 Forma daňové evidence

Jak již bylo výše zmíněno, daňová evidence zachycuje pouze majetek vložený podnikatelem do jeho obchodního majetku. „Obchodním majetkem se pro účely daně z příjmu fyzických osob rozumí část majetku poplatníka, o které bylo nebo je účtováno anebo je nebo byla uvedena v daňové evidenci.“ (Marková, 2014, s. 12) Nemovitosti nebo movité věci se zahrnou do obchodního majetku celé, výjimku tvoří podílové spoluvlastnictví, kde se zahrne pouze jejich část ve výši spoluvlastnického podílu, a to bez ohledu na to, zda je vložená nemovitost nebo movitá věc používána pro podnikání jen zčásti nebo zcela. (Dušek, Sedláček, s. 15)





Obrázek 2 Struktura obchodního majetku podnikatele (Dušek, Sedláček, 2014, s. 14)

„Dnem vyřazení určité složky majetku z obchodního majetku poplatníka se rozumí pro účely daně z příjmu fyzických osob den, kdy poplatník o této složce majetku naposledy účtoval nebo ji naposledy uváděl v daňové evidenci.“ (Marková, 2014, s. 12) Tím, že poplatník vyřadí majetek z obchodního majetku, nevzniká žádný zdanitelný příjem, ten nastane až v okamžiku následného prodeje. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 15)

Forma daňové evidence se odvíjí od jednotlivých složek obchodního majetku. Peněžní prostředky je vhodné evidovat v deníku příjmů a výdajů, kdežto ostatní složky majetku a dluhů v evidenčních kartách. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 15) Forma, ani způsob daňové evidence není předepsána žádným zákonem, proto je nezbytné, aby si podnikatel stanovil

formu knih a karet, které bude používat, ale také vnitřní předpisy, které stanoví pravidla pro zaznamenávání pohybu peněžních prostředků a vedení údajů o majetku a dlužích. (Cardová, 2010, s. 27)



Obrázek 3 Struktura daňové evidence podnikatele (Dušek, Sedláček, 2014, s. 15)

#### 1.4 Způsoby oceňování majetku a dluhů

Oceňování a zapisování majetku a dluhů do daňové evidence probíhá ve dvou okamžicích, a to k okamžiku uskutečnění hospodářské transakce a k poslednímu dni zdaňovacího období. V daňové evidenci se pro ocenění používají následující druhy cen

- „pořizovací cena, tj. cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady související s jeho pořízením,
- reprodukční pořizovací cena, tj. cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se vykazuje v daňové evidenci,
- vlastní náklady, které zahrnují přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, a nepřímé náklady, které se k výrobě nebo k jiné činnosti vztahují,

- jmenovitá hodnota,
- vstupní cena hmotného majetku
- zůstatková cena, která se určí jako rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 15-16)

## 1.5 Evidence příjmů a výdajů

V daňové evidenci není pro zaznamenání transakce rozhodující její uskutečnění, ale zaplacení. Jedná se o tzv. peněžní bázi, kde rozhodující je příjem nebo výdej peněžních prostředků. Je nutné si uvědomit, že daňová evidence nezná náklady a výnosy, ale pouze příjmy a výdaje. Při evidenci příjmů a výdajů je rozhodující, které příjmy a výdaje jsou zahrnovány do základu daně z příjmů a které ne, jelikož rozdíl těchto zahrnovaných příjmů a výdajů do základu daně tvoří dílčí základ daně z příjmů fyzických osob. (Cardová, 2010, s. 28)

„Údaje o příjmech a výdajích tvoří hlavní součást daňové evidence. U poplatníků (fyzických osob), kteří uplatňují výdaje podle § 24 zákona o daních z příjmů, vstupují do daňové evidence veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje spojené s majetkem zahrnutým v obchodním majetku. Jde o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, které mohou být zahrnuty jen v prokázané výši a nejvýše v zákonem stanovené výši. Zapisují se do deníku příjmů a výdajů, v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 19)

### 1.5.1 Evidence příjmů

„Příjmem se podle zákona o daních z příjmu rozumí peněžité i nepeněžité plnění, které nabývá poplatník v průběhu podnikání. V evidenci příjmů by měli být zachyceny příjmy, které jsou předmětem daně, v členění potřebném pro zjištění základu daně. Základní členění příjmů tedy obsahuje

- peněžní příjmy,
- nepeněžní příjmy,
- příjmy dosažené směnou.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 19)

Evidence příjmů obsahuje pouze skutečné přítoky peněz, jako je převzetí peněžní hotovosti do pokladny podnikatele nebo připsání peněžních prostředků na bankovní účet. Předmětem daňové evidence jsou také nepeněžní příjmy, např. zápočet vzájemných pohledávek a dlu-

hů. Pokud podnikatel přijímá platby v hotovosti, je povinen dle daňového řádu vést evidenci denních tržeb, nerozhodne-li správce daně jinak. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 19)

### 1.5.2 Evidence výdajů

„Výdaje mohou mít stejně jako příjmy peněžitou a nepeněžitou podobu. Členění výdajů v evidenci by mělo oddělit

- peněžní daňové výdaje,
- nepeněžní daňové výdaje.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 20)

Evidence výdajů obsahuje skutečné odtoky peněz podnikatele z pokladny nebo z bankovního účtu, ale i nepeněžní výdaje (náklady), vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů specifikované v § 24 zákona o daních z příjmů, jako jsou odpisy dlouhodobého majetku, tvorba rezerv apod. Jedná se o výdaje, které snižují základ daně poplatníka. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 20)

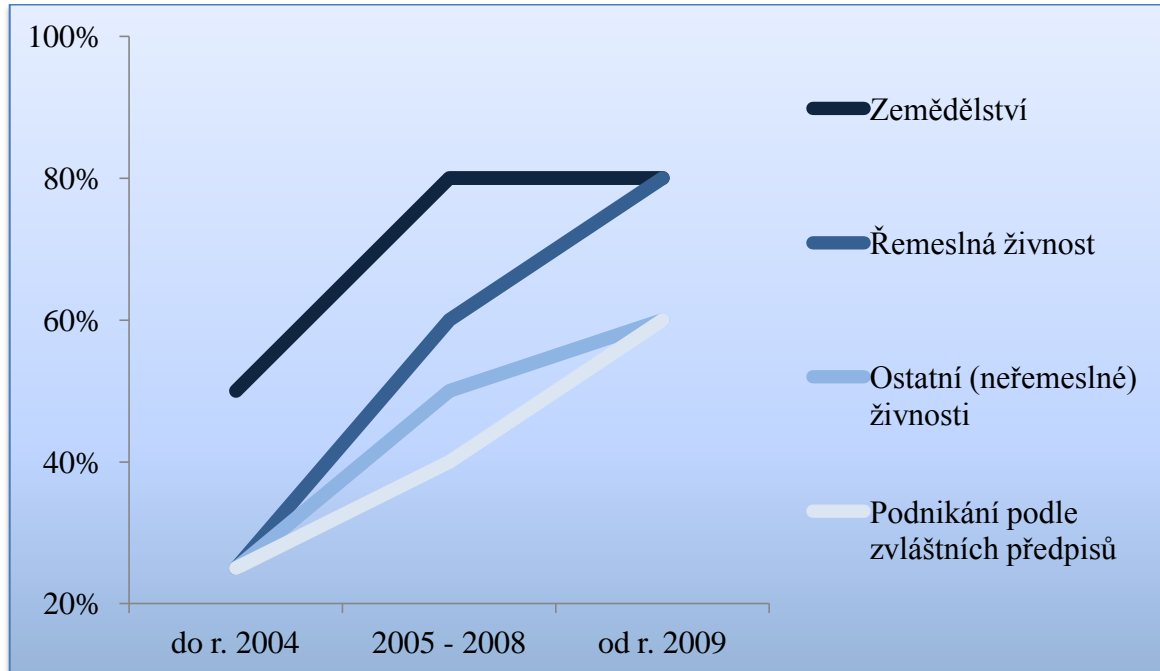
### 1.5.3 Paušální výdaje

Podnikatel, který se nerozhodl vést daňovou evidenci, může vykázat výdaje nikoliv ve skutečné výši, ale paušální částkou, což znamená procentem z příjmů. V takovém případě je vedena pouze evidence příjmů a pohledávek. Výdaje jsou počítány procentem z příjmů, tedy z peněz, které jsme v daném roce skutečně obdrželi. Paušální částka je určena procentem v zákoně o dani z příjmů. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 21)

Tabulka 1 Přehled výdajů procentem z příjmů (Marková, 2014, s. 16)

| %    | Druh příjmu  | Limit výdajů v Kč |
|------|--|-------------------|
| 80 % | Ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živnostenského podnikání řemeslného |                   |
| 60 % | Ze živností ostatních  |                   |
| 40 % | Z jiné samostatné činnosti   | 800 000           |
| 30 % | Z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, z nájmu                                      | 600 000           |

Paušální výdaje nelze kombinovat se skutečnými výdaji. Veškeré výdaje spojené s podnikáním jsou vykázány pouze pomocí skutečných výdajů nebo pouze paušálem. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 21)



Obrázek 4 Percentuální vývoj sazeb paušálních výdajů (Děrgel, 2009, změny paušálních výdajů fyzických osob)

## 1.6 Deník příjmů a výdajů

Deník příjmů a výdajů je určen těm podnikatelům, kteří dosahují příjmy ze samostatné činnosti a nejsou účetní jednotkou a neuplatňují výdaje procentem z příjmů. Zápisy v deníku jsou uspořádány podle data a pro každou hospodářskou transakci je vymezen jeden řádek. Obsahem deníku příjmů a výdajů jsou minimálně tyto údaje

- „datum uskutečnění transakce,
- označení daňového dokladu,
- stručný popis transakce,
- přehled o celkových příjmech,
- přehled o příjmech, které jsou předmětem daně z příjmů v členění podle dílčích základů daně,
- přehled o přijaté a zaplacené dani z přidané hodnoty,
- přehled o celkových výdajích,
- přehled o výdajích, souvisejících s příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů,

- přehled o úpravách podle § 23 (základ daně) a ostatních podle zákona o daních z příjmů, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji za zdaňovací období.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 22)

V deníku jsou zachyceny peněžní příjmy a výdaje, ale také nepeněžní transakce, které zvyšují nebo snižují rozdíl mezi příjmy a výdaji. Tyto nepeněžní transakce jsou v průběhu zdaňovacího období vedeny mimo deník, a to na evidenční kartě. Členění deníku příjmů a výdajů může být rozšířeno nebo zúženo podle potřeb podnikatele. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 23)

## 1.7 Dlouhodobý majetek v daňové evidenci

Charakteristickou vlastností dlouhodobého majetku je jeho doba použitelnosti delší než jeden rok. Nespotřebovává se jednorázově, ale postupně, což znamená, že do výdajů se příslušná část ceny dlouhodobého majetku převádí postupně, a to formou tzv. odpisů. Obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Pokud se v majetku vyskytuje darovaný dlouhodobý majetek, měl by být evidován samostatně. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 38-41)

### 1.7.1 Odpisy dlouhodobého majetku

Odpisováním dlouhodobé majetku se rozumí postupné zahrnování jeho vstupní ceny do daňových výdajů. Dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje v souladu s § 26-32 zákona o daních z příjmů. Těmto pravidlům nepodléhá dlouhodobý nehmotný majetek a výdaj na jeho pořízení se zapisuje do deníku příjmů a výdajů již v okamžiku pořízení. Zákon o daních z příjmů vymezuje šest odpisových skupin a v rámci těchto skupin připouští dva způsoby odpisování hmotného majetku

- rovnoměrné odpisování,
- zrychlené odpisování. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 43)

Podnikatel se může libovolně rozhodnout, jaký způsob odpisování si zvolí a tento způsob musí být zachován až do úplného odepsání nebo vyřazení daného majetku. Existují ovšem výjimky uvedené v § 30 odst. 10 zákona o daních z příjmů, kdy je podnikatel povinen převzít původní způsob odpisování od předchozího vlastníka, stejně jako původní vstupní cenu dlouhodobého majetku a výši dosud vytvořených odpisů k tomuto majetku. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 43)

Zákon o daních z příjmů vymezuje nejen odpisové skupiny, ale také dobu odpisování určitého majetku. Při rovnoměrném odpisování je odpis upraven odpisovou sazbou a při zrychleném, koeficientem odpisu.

Tabulka 2 Počet let odpisování pro jednotlivé odpisové skupiny (Cardová, 2010, s. 39)

| Odpisová skupina | Doba odpisování (v letech) | Příklady majetku                        |
|------------------|----------------------------|---|
| 1                | 3                          | Počítač, kancelářská technika           |
| 2                | 5                          | Automobily, traktory, nábytek           |
| 3                | 10                         | Trezory, klimatizační zařízení          |
| 4                | 20                         | Budovy ze dřeva a plastů, věže, stožáry |
| 5                | 30                         | Budovy (kromě sk. 4 a 6), silnice       |
| 6                | 50                         | Budovy administrativní, hotely, obchody |

Odpisuje se veškerý dlouhodobý majetek, uvedený v § 26 zákona o daních z příjmů, naopak majetek vymezený v § 27 tohoto zákona (např. samostatná umělecká díla a sbírky, movité kulturní památky, pozemky apod.) odpisovat nelze. Podnikatel může majetek odpisovat pouze z té části, ze které jej používá pro svoji výdělečnou činnost. Pokud tedy podnikatel používá svůj automobil jak pro soukromé účely, tak pro výdělečnou činnost, může uplatnit pouze poměrnou část odpisů připadající na výdělečnou činnost. (Dušek, Sedláček, 2014, s. 44)

**Výpočet rovnoměrného odpisu** je upraven následujícím vzorcem:

$$\text{Odpis} = \text{Vstupní cena} * (\text{Roční odpisová sazba} / 100)$$



**Zrychlené odpisování** probíhá v prvním roce podle jiného vzorce, než v letech následujících:

$$\text{Odpis}_1 = \text{Vstupní cena} / \text{Koeficient}_1$$

$$\text{Odpis}_2 = (2 * \text{Zůstatková cena}) / (\text{Koeficient}_2 - n)$$

n = počet uplynulých let

## 1.8 Mzdová evidence

Má-li podnikatel zaměstnance, je povinen evidovat nezbytné údaje, které vyplývají z pracovně právních vztahů. Zúčtování mezd se provádí podle platných právních předpisů na mzdových listech. Mzdový list vede podnikatel pro každého zaměstnance za kalendářní rok. (Cardová, 2010, s. 63)

„Mzdy zaměstnanců podléhají dani z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti, kterou je zaměstnavatel povinen řádně vypočítat, srážet, evidovat a odvádět, stejně jako pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.“ (Dušek, Sedláček, 2014, s. 67)

Mzdové listy by měly obsahovat minimálně tyto údaje

- „jméno a příjmení poplatníka,
- rodné číslo,
- bydliště,
- jména a rodná čísla osob, která poplatník uplatňuje pro snížení základu daně, výši jednotlivých nezdanitelných částek s uvedením důvodu jejich uznání,
- za každý kalendářní měsíc úhrn mezd, částky osvobozené od daně, pojistné, základ pro výpočet zálohy na daň, zálohu na daň, měsíční slevy na dani, daňové zvýhodnění, skutečně sraženou daň.“ (Cardová, 2010, s. 63)

## 2 PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ

Účetnictvím se rozumí sledování informací o uskutečněných hospodářských operacích, přičemž hodnota takové operace se vždy zapisuje současně na dva účty. Na jeden účet na stranu nazývanou Má dáti (MD), a na druhý účet na stranu nazývanou Dal (D). Proto je toto účetnictví nazýváno podvojně. Po zrušení jednoduchého účetnictví se pod slovem účetnictví rozumí pouze účetnictví podvojně. (Louša, 2008, s. 4)

Účetnictví tedy poskytuje informace o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účetní informace dále slouží jako podklad pro interní a externí uživatele účetnictví

- interní uživatelé – vlastníci, manažeři, zaměstnanci,
- externí uživatelé – banky, pojišťovny, odběratelé, dodavatelé, konkurence.

Pro interní uživatele je určeno zejména manažerské účetnictví, které poskytuje informace pro řízení a hodnocení firmy, zatímco finanční účetnictví poskytuje informace o finanční situaci a hospodaření firmy v podobě účetních výkazů a je určeno především externím uživatelům. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 15-16)

### 2.1 Právní úprava účetnictví

Mezi základní předpisy upravující české účetnictví patří

- zákon o účetnictví,
- vyhlášky k zákonu o účetnictví.
- české účetní standardy.

#### 2.1.1 Zákon o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů je od 1. 1. 2004 věnován zcela podvojnému účetnictví. Jednoduché účetnictví bylo zrušeno a fyzické osoby, které jej používaly, vedou daňovou evidenci upravenou zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. (Skálová et al., 2012, s. 11)

Zákon o účetnictví je v České republice nejvyšší právní předpis a vztahuje se na ty osoby, které jsou podle tohoto zákona považovány za účetní jednotky. Zákon o účetnictví mimo jiné obsahuje

- obecná ustanovení (kdo je účetní jednotkou, co je předmět účetnictví, definice účetních zásad, délka účetního období, měna vykazování),
- rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy,
- obsah účetní závěrky, rozvahový den, použití IFRS, ověření účetní závěrky auditorem, vyhotovení výroční zprávy a způsoby zveřejňování,
- způsoby oceňování,
- inventarizaci majetku a závazků,
- dobu a způsob úschovy účetních záznamů,
- ustanovení společná, přechodná a závěrečná. (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 4-27)

### 2.1.2 Vyhlášky k zákonu o účetnictví

K zákonu o účetnictví ministerstvo financí vydává následující vyhlášky pro jednotlivé typy účetních jednotek.

|                                       |  |
|---------------------------------------|--|
| vyhláška č. 500/2002 Sb.              |  |
| • pro podnikatele                     |  |
| vyhláška č. 501/2002 Sb.              |  |
| • pro banky a jiné finanční instituce |  |
| vyhláška č. 502/2002 Sb.              |  |
| • pro pojišťovny                      |  |
| vyhláška č. 503/2002 Sb.              |  |
| • pro zdravotní pojišťovny            |  |
| vyhláška č. 504/2002 Sb.              |  |
| • pro nepodnikatelské subjekty        |  |
| vyhláška č. 410/2009 Sb.              |  |
| • pro vybrané účetní jednotky         |  |

Obrázek 5 Rozdělení vyhlášek k zákonu o účetnictví (vlastní zpracování)

Vyhláška určená pro podnikatele mimo jiné obsahuje

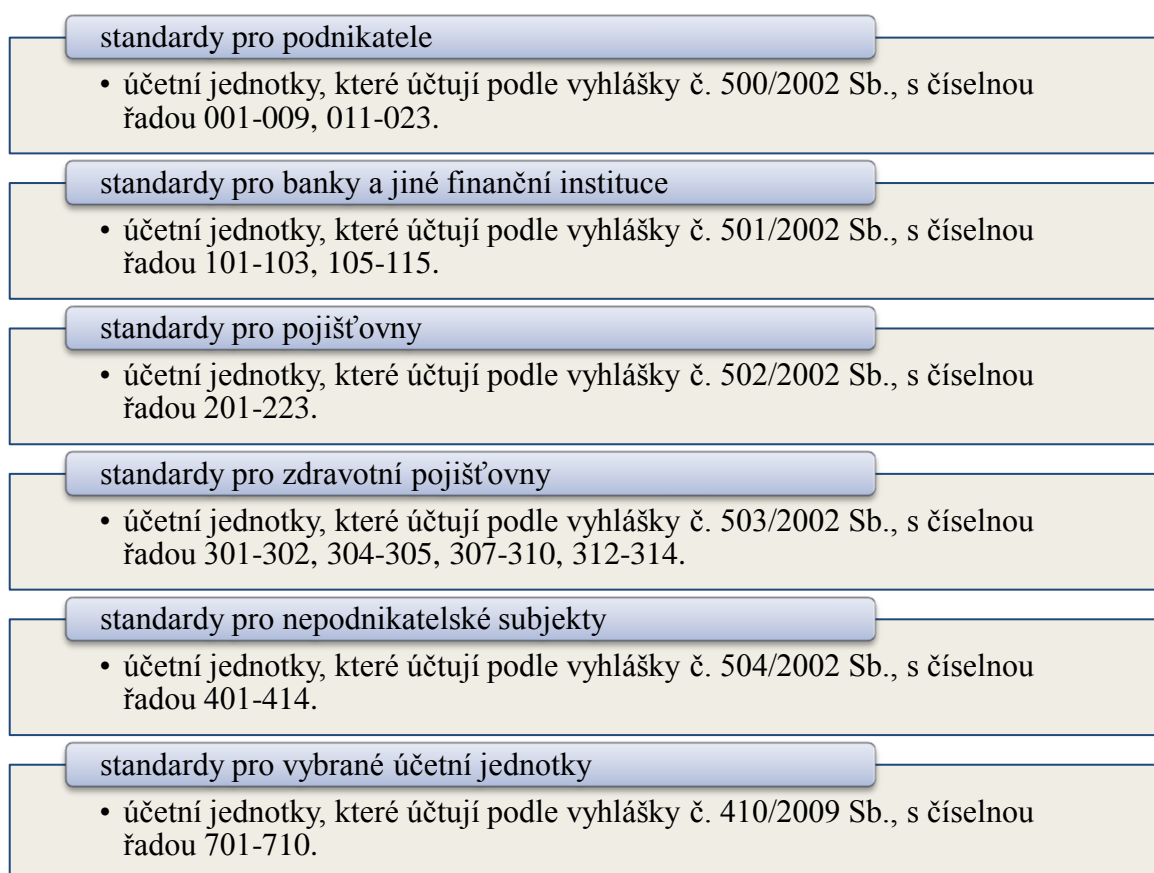
- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztrát, přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu,
- směrnou účtovou osnovu,

- účetní metody (např. způsob oceňování a odpisování majetku, postup tvorby a použití opravných položek a rezerv, způsob výpočtu odložené daně, přechod z daňové evidence na účetnictví),
- konsolidovanou účetní závěrku (např. postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku, metody konsolidace),
- uspořádání a označování položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty v druhovém i účelovém členění, strukturu směrné účtové osnovy. (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 38-63)

### 2.1.3 České účetní standardy

„Pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek ministerstvo vydává České účetní standardy. Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Vybrané účetní jednotky postupují podle standardů vždy a ostatní účetní jednotky se mohou od standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Odchylku od standardů a její důvody jsou ostatní účetní jednotky povinny uvést v příloze účetní závěrky. Použití standardů účetními jednotkami se považuje za naplnění účetních metod (podle zákona o účetnictví) a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Vydání standardů oznamuje ministerstvo ve Finančním zpravodaji.“ (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 26)

Rozdělení Českých účetních standardů kopíruje vyhlášky k zákonu o účetnictví



Obrázek 6 Rozdělení Českých účetních standardů (Vlastní zpracování dle Šteker, Otrusínová, 2013, s. 38)

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., mají následující obsahové vymezení.

Tabulka 3 České účetní standardy pro podnikatele (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 101)

| Číslo | Název                               |
|-------|-------------------------------------|
| 001   | Účty a zásady účtování na účtech    |
| 002   | Otevírání a uzavírání účetních knih |
| 003   | Odložená daň                        |
| 004   | Rezervy                             |
| 005   | Opravné položky                     |
| 006   | Kursově rozdíly                     |

|     |   |
|-----|---|
| 007 | Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norm přirozených úbytků zásob               |
| 008 | Operace s cennými papíry a podíly   |
| 009 | Deriváty  |
| 011 | Operace s obchodním závodem   |
| 012 | Změny vlastního kapitálu  |
| 013 | Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek  |
| 014 | Dlouhodobý finanční majetek   |
| 015 | Zásoby  |
| 016 | Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry                             |
| 017 | Zúčtovací vztahy  |
| 018 | Kapitálové účty a dlouhodobé závazky  |
| 019 | Náklady a výnosy  |
| 020 | Konsolidovaná účetní závěrka  |
| 021 | Některé postupy v účetnictví při vyrovnání, nuceném vyrovnání, konkursu a likvidaci |
| 022 | Inventarizace majetku a dluhů při převodech majetku státu na jiné osoby             |
| 023 | Přehled o peněžních tocích  |

Dále je nutné vypracovat **vnitropodnikové směrnice**, které nejsou zákonnými normami, ale účetními jednotkami stanovené zásady a je nezbytné je dodržovat. Vnitropodnikové směrnice upravují vedení účetnictví v konkrétních podmínkách dané účetní jednotky. Směrnice může být vypracována také na zakázku, tj. auditorskou nebo poradenskou firmou, která pro účetní jednotku vede účetnictví. V každém případě za zpracování vnitropodnikových směrnic zodpovídá účetní jednotka. (Pilařová, 2011, s. 26)

Vnitropodnikové směrnice lze rozčlenit do dvou skupin podle nutnosti jejich tvorby

- směrnice vyplývající nepřímo z legislativy (např. účtový rozvrh, odpisový plán, časové rozlišení nákladů a výnosů, cizí měny a kurzové rozdíly, zásoby, rezervy a opravné položky, odložena daň, deriváty),
- ostatní směrnice (např. úprava pohledávek po lhůtě splatnosti, organizace vnitropodnikového účetnictví, účtování na podrozvahových účtech, vnitřní mzdový předpis). (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 39-40)

Je důležité zmínit **mezinárodní regulaci** účetnictví. Na prvním místě je nutno uvést 4. směrnici Evropské unie, jejímž cílem je harmonizace účetnictví účetních jednotek členského státu. Tato směrnice obsahuje vymezení základních pojmů, přístupů k oceňování, závazné struktury účetních výkazů atd. Na druhém místě je vhodné uvést mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), které byly přijaty jako závazný systém výkaznictví pro společnosti, jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na veřejném trhu v Evropské unii. Také český zákon o účetnictví obsahuje vymezení, jak mají tyto účetní jednotky postupovat. (Skálová et al., 2012, s. 13)

## 2.2 Vedení účetnictví

Účetnictví je určeno pro ty subjekty, které jsou účetními jednotkami ve smyslu zákona o účetnictví. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v plném rozsahu, pokud zákon o účetnictví nebo zvláštní právní předpis nestanoví jinak. „Dle § 3 zákona o účetnictví je účetním obdobím nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, není-li dále stanoveno jinak. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem, nebo je hospodářským rokem. Hospodářským rokem je účetní období, které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden.“ (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 5)

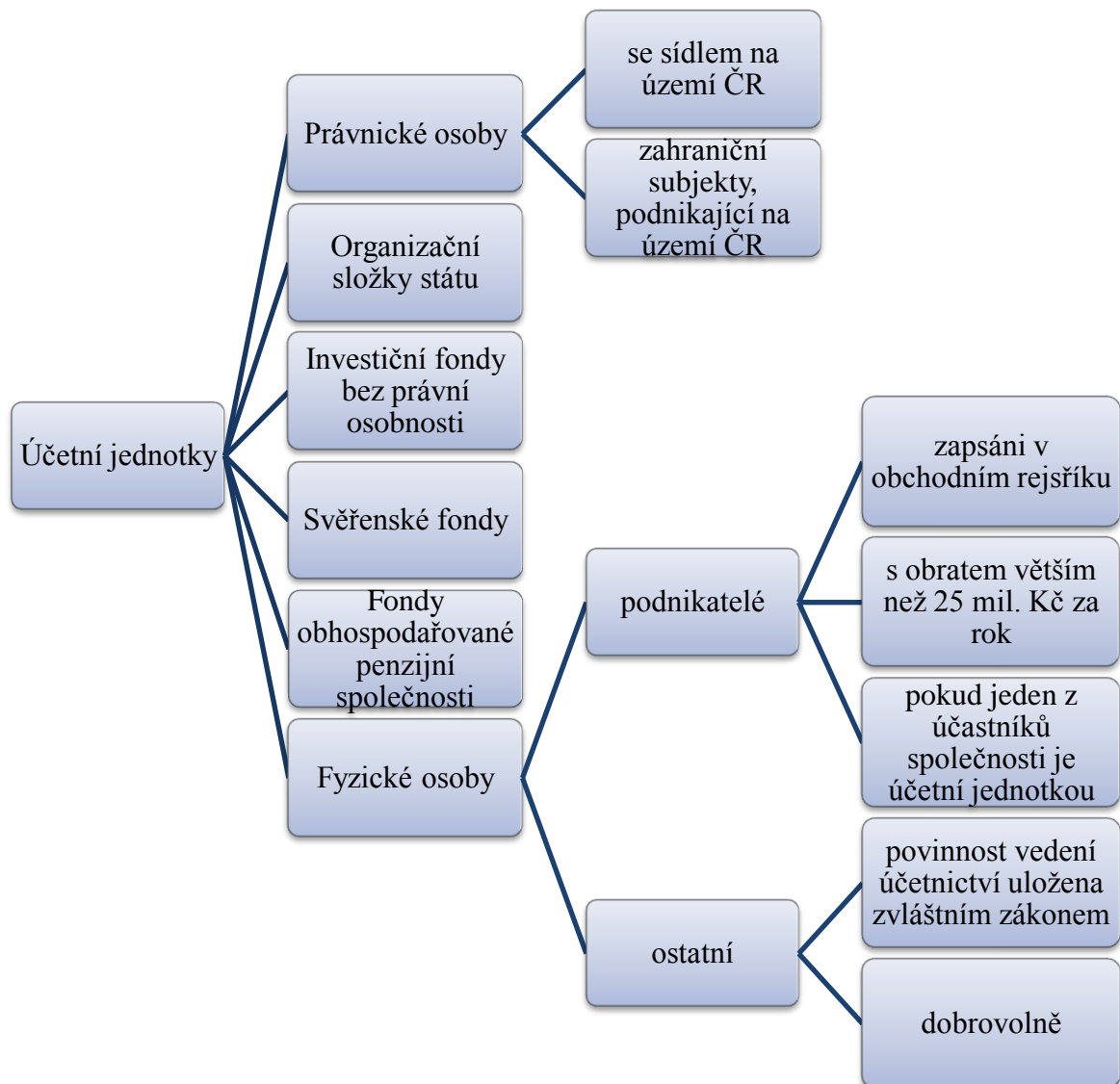
Následující účetní jednotky mají možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

- „právní osoby
  - občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní osobnost,
  - církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právní osobou,
  - obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy a společenství vlastníků jednotek



- bytová družstva, která nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a družstva, která jsou založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociálních anebo jiných potřeb svých členů,
  - příspěvkové organizace, které nejsou konsolidovanou účetní jednotkou, u nichž o tom rozhodne jejich zřizovatel,
  - ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon,
- fyzické osoby
- nepodléhající povinnosti mít účetní závěrku ověřenu auditorem nebo
  - pokud to stanoví zvláštní zákon.“ (Hruška, 2010, s. 15)

Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mohou sestavit účtový rozvrh pouze po účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější. Další zjednodušení spočívá v tom, že mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize. Účetní jednotka nemusí účtovat o rezervách a opravných položkách s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů. Rovněž účetní jednotka nemusí oceňovat jednotlivé složky majetku a závazků reálnou hodnotou, s výjimkou při přeměně bytových družstev. O odpisech je povinna účtovat každá účetní jednotka. (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 10)



Obrázek 7 Schéma účetních jednotek (vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 4-5)

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví

- správné – v souladu se všemi právními předpisy upravujícími účetnictví.
- úplné – to znamená, že v účetním období účetní jednotka zaúčtovala všechny účetní případy, které s tímto obdobím věcně a časově souvisí a sestavila účetní závěrku, popřípadě vyhotovila výroční zprávu, zveřejnila informace požadovaným způsobem a má o těchto skutečnostech veškeré účetní záznamy.
- průkazné – jestliže všechny účetní záznamy jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.
- srozumitelné – jestliže umožňuje spolehlivě určit obsah účetních případů

- trvanlivé – jestliže je účetní jednotka schopna splnit povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním podle zákona o účetnictví po celou požadovanou dobu. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 16)

### 2.3 Vznik a zánik vedení účetnictví

Tabulka 4 Vznik a zánik povinnosti vést účetnictví (Vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 4-6)

| Povinnost vést účetnictví  | Účetní jednotky  |
|--|--|
| <b>Ode dne svého vzniku, až do dne svého zániku</b>  | Právnícké osoby se sídlem na území ČR, organizační složky státu, svěřenské fondy, fondy obhospodařované penzijní společnostmi, investiční fondy bez právní osobnosti, účetní jednotky podle zvláštního právního předpisu |
| <b>Od zahájení činnosti do ukončení činnosti</b>   | Zahraniční právnícké osoby pokud na území ČR podnikají, nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů  |
| <b>Od zápisu do obchodního rejstříku do výmazu</b>   | Fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku   |
| <b>Od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být účetní jednotkou</b>  | Ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli s obratem větším než 25 mil. Kč za rok podle zákona o DPH  |
| <b>Od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se rozhodly vést účetnictví, nerozhodnou-li se vést účetnictví již ode dne zahájení podnikání, nebo jiné samostatné činnosti, až do dne ukončení uvedených činností, nebo do posledního dne účetního období, ve</b> | Ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí  |

|   |   |
|---|---|
| <b>kterém se rozhodli účetnictví ukončit</b>  |   |
| <b>Od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se staly společníky sdruženými ve společnosti, nebo se některý ze společníků sdružených ve společnosti stal účetní jednotkou, a to až do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být společníky sdruženými ve společnosti</b> | Ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti |
| <b>Ode dne zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti</b>  | Ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis  |

Fyzické osoby, které vedou účetnictví, mohou ukončit toto vedení nejdříve po uplynutí pěti po sobě jdoucích účetních období, ve kterých vedly účetnictví. Výjimkou je ukončení jejich činnosti. (Hruška, 2010, s. 45)

## 2.4 Obecně uznávané účetní zásady

Jedná se o soubor určitých pravidel, které jsou dodržovány všemi účetními jednotkami při vedení účetnictví a sestavování výkazů. Většina zásad je zpracována do zákona o účetnictví. (Skálová et al., 2012, s. 14)

**Věrný a poctivý obraz** – „účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Zobrazení se považuje za věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo zákonem o účetnictví. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.“ (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 8)

**Zásada neomezeného trvání účetní jednotky** – „účetní jednotka je povinna použít účetní metody způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a že u ní nenastává žádná skutečnost, která by ji omezovala nebo ji zabraňovala

v této činnosti pokračovat i v dohledné budoucnosti. V případě, že účetní jednotka má informaci o tom, že u ní taková skutečnost nastává, je povinna použít účetní metody způsobem tomu odpovídajícím, přičemž informaci o použitém způsobu je povinna uvést v příloze v účetní závěrce.“ (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 8)

**Akruální princip** – „v souladu s tímto principem musí účetní jednotky účtovat o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. V účetním období účetní jednotky účtují o účetních případech v souladu s účetními metodami, přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Cílem akruálního účetnictví je vykázat v účetním období veškerá aktiva, pasiva, náklady a výnosy, které v daném období vznikly, i pokud ještě nebyl uskutečněn odpovídající pohyb peněžních prostředků.“ (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 18)

**Zásada stálosti metod** – „účetní jednotka nesmí měnit účetní metody (např. způsob oceňování, odpisování) nejen v průběhu účetního období, ale ani mezi obdobími. Změnit účetní metodu může pouze tehdy, povede-li tato změna k zajištění věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Ke změně metody může dojít pouze při přechodu mezi účetními obdobími, nikoliv v průběhu období a změnu je nutné odůvodnit v příloze k účetní závěrce.“ (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 19)

**Zákaz kompenzace** – „platí pro pohledávky, závazky, náklady a výnosy. Existují ovšem výjimky, které umožňují vzájemně zúčtovat tyto položky. V účetnictví a účetní závěrce lze vzájemně zúčtovat skutečnosti uvedené v § 58 vyhlášky k zákonu o účetnictví (např. rezervy, opravné položky, komplexní náklady příštích období).“ (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 19)

**Zásada opatrnosti** – „podle této zásady je třeba do účetnictví promítnout všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které jsou účetní jednotce známy do okamžiku sestavení účetní závěrky. V účetnictví by tak aktiva a výnosy neměly být nadhodnoceny, pasiva a náklady podhodnoceny. Příkladem je tvorba rezerv, opravných položek a účtování o odpisech majetku.“ (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 20)

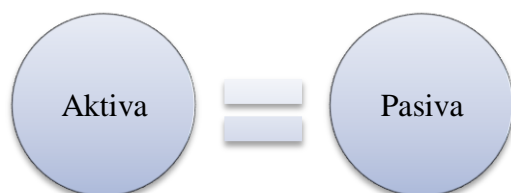
**Princip podvojnosti** – „podstata podvojného zápisu spočívá v tom, že každý účetní případ je zaznamenáván stejnou peněžní částkou vždy na dvou různých účtech na opačných stranách. Jednou na straně Má dáti a podruhé na souvztažném účtu na straně Dal.“ (Hruška, 2010, s. 65)

**Princip souvztažnosti** – „představuje určení správných účtů pro zaznamenání účetního případu. Zvolené účty musí odpovídat obsahu účetního případu, tj. musí být vybrány tak, aby zápis na nich měl smysl a co nejlépe zachycoval konkrétní hospodářskou operaci.“ (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 20)

**Bilanční princip** – účetnictví sleduje majetek podniku ze dvou pohledů, a to jednak jeho druhovou strukturu, která se nazývá aktiva, ale také sleduje zdroje pořízení tohoto majetku, což jsou pasiva. Mezinárodní účetní standardy definují aktiva jako položky majetku podniku, které

- „představují pro podnik budoucí ekonomický prospěch,
- očekávání budoucího ekonomického prospěchu musí být dostatečně spolehlivé a prokazatelné,
- položka aktiv je důsledkem hospodářských operací uskutečněných v minulosti,
- položka aktiv musí být s dostatečnou mírou spolehlivě ocenitelná.“ (Skálová et al., 2012, s. 19)

Bilanční princip je uplatněn při sestavení základního účetního výkazu, tj. rozvahy, a při účtování všech účetních případů. Tento dvojitý pohled na majetek je vyjádřením bilanční rovnice, kdy platí (Skálová et al., 2012, s. 19)



Obrázek 8 Bilanční rovnice (vlastní zpracování)

## 2.5 Účet a soustava účtů

Účet je množina informací, která vypovídá o jednotlivých pohybech u obdobných položek. Účet nám umožní získat informace o přírůstcích a úbytcích jednotlivých složek majetku a jeho zdrojů krytí, nákladů a výnosů, ale také třídit jednotlivé operace dle legislativních požadavků. Ke schematickému znázornění účetních případů na účtech se používá tzv. T-forma v podobě písmene T. (Hruška, 2010, s. 63)

Rozeznáváme více druhů účtů, mezi které patří

- rozvahové účty – (aktivní a pasivní) jsou určeny pro zachycení stavu aktiv a pasiv v rozvaze. Na základě těchto účtů je tedy sestavena rozvaha, která vyjadřuje stav aktiv a pasiv k určitému datu.
- Výsledkové účty – (nákladové a výnosové) jsou určeny ke sledování pohybu nákladů a výnosů. Výsledkové účty nemají na rozdíl od rozvahových účtů na počátku účetního období žádný zůstatek. Teprve v průběhu kalendářního či hospodářského roku na nich zachycujeme náběhy nákladů a výnosů. Z výsledkových účtů je sestaven výkaz zisku a ztráty, který představuje tok těchto položek za sledované účetní období.
- Závěrkové účty – jsou používány na začátku účetního období k otevření účtů a na konci účetního období k uzavření účtů (účetních knih).
- Podrozvahové účty – zachycují majetek a závazky, které se nevykazují přímo v rozvaze např. najatý majetek, hypotéky, odepsané pohledávky. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 23-24)

## 2.6 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

„Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dalo o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“ (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 11)

„Účetní jednotka je povinna na podkladě směrné účtové osnovy sestavit účtový rozvrh, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účetní jednotka je povinna sestavit účtový rozvrh pro každé účetní období a v průběhu tohoto období má možnost účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v následujícím účetním období.“ (Skálová et al., 2012, s. 29)

## 2.7 Účetní zápis, doklad, knihy

**Účetní zápis** je dle zákona o účetnictví účetním záznamem. Pomocí účetního zápisu je přenesen obsah účetního případu, zachyceného účetním dokladem, do účetních knih. Mezi účetní záznamy patří především účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisový plán,

inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrka a výroční zpráva. Účetní záznam může mít formu listinnou, technickou a zaknihovanou. (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 26-27)

„**Účetní doklad** je základním účetním záznamem, na jehož podkladě jsou prováděny účetní zápisy do účetních knih a tím je v účetnictví zachycován předmět účetnictví.“ Účetní doklad je nejdůležitějším nástrojem průkaznosti v účetnictví. (Louša, 2008, s. 29)

Účetní doklad musí obsahovat

- „označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu liší-li se od okamžiku vyhotovení účetního dokladu,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.“ (Strouhal, Židlická, Knapová, Cardová, 2010, s. 23)



Obrázek 9 Oběh účetního dokladu (vlastní zpracování dle Šteker, Otrusínová, 2013, s. 29)



Účetní knihy slouží k zachycování účetních případů a následnému použití pro sestavení účetní závěrky. Účetní jednotky jsou povinny v souladu s § 13 zákona o účetnictví vést následující účetní knihy:

- Deník – ve kterém jsou zaznamenány veškeré účetní případy z časového hlediska, to znamená v pořadí, kdy se tyto případy uskutečnily.
- Hlavní kniha – zde jsou účetní případy evidovány z věcného hlediska, pomocí jednotlivých syntetických účtů s ohledem na princip podvojnosti a souvztažnosti. Tyto syntetické účty musí obsahovat minimálně zůstatky účtů ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha a ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Dále alespoň měsíční souhrnné obraty strany Má dáti a strany Dal u všech účtů.
- Knihy analytických účtů – podrobně rozvádějí syntetické účty hlavní knihy.
- Knihy podrozvahových účtů – obsahují zápisy, které nejsou potřebné pro vykázání v rozvaze či výkazu zisku a ztráty. (Louša, 2008, s. 29-37)

## 2.8 Odpisy v účetnictví

U účetních odpisů je zcela v kompetenci účetní jednotky jaký způsob, délku a výši odpisů zvolí. Způsob stanovení účetních odpisů by měla mít účetní jednotka stanoven ve vnitropodnikové směrnici. Účetní jednotka je také povinna dle zákona o účetnictví sestavit odpisový plán, na jehož podkladě bude provedeno odpisování majetku v průběhu jeho používání. Uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví. (Hruška, 2010, s. 77-78)

„Dlouhodobý majetek mohou odpisovat pouze účetní jednotky, které mají vlastnické či jiné právo k majetku nebo které hospodaří s majetkem státu či majetkem územních samosprávných celků. Odpisy se účtují na vrub nákladů a souvztažně ve prospěch opravěk k dlouhodobému majetku. Dlouhodobý majetek se tak odpisuje nepřímou prostřednictvím opravěk, a nikoliv přímým snižováním jednotlivých majetkových účtů.“ (Šteker, Otrusinová, 2013, s. 57)

## 2.9 Ocenování majetku a závazků

Ocenění představuje přiřazení určité peněžní částky konkrétnímu majetku nebo závazku. Způsob ocenění upravuje § 24-28 zákona o účetnictví a říká, že majetek a závazky jsou v účetnictví zachyceny v českých korunách. V případě, kdy jsou zachyceny v cizí měně,

musí účetní jednotka peněžní částku přepočítat na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou. (Hruška, 2010, s. 70)

Účetní jednotky oceňují majetek a závazky

- „k okamžiku uskutečnění účetního případu
  - jmenovitou hodnotou – cena trvale přiřazená k majetku nebo závazku (např. pohledávky, závazky, peněžní prostředky, ceniny),
  - pořizovací cenou – cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související (např. nakupovaný dlouhodobý majetek, zásoby, podíly),
  - vlastními náklady – cena, kterou se oceňuje majetek vytvořený vlastní činností. Cena zahrnuje přímé i část nepřímých nákladů (např. zásoby, dlouhodobý majetek),
  - reprodukční pořizovací cenou – cena stanovená zpravidla kvalifikovaným odhadem na úrovni ceny, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje (např. dar, dědictví, přebytek inventarizace).
- K rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje
  - historickou cenou – tj. stejné ocenění jako ke dni uskutečnění účetního případu,
  - reálnou hodnotou – cena stanovená na úrovni tržní ceny nebo kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce (např. cenné papíry a podíly, přeměny obchodních korporací),
  - ekvivalencí – hodnota odpovídající podílu účetní jednotky na vlastním kapitálu společnosti, ve které má majetkovou účast (např. cenné papíry a podíly).“ (Šteker, Otrusínová, 2013, s. 31)

## 2.10 Archivace dokladů

Právní úprava uchovávání dokumentů není soustředěna pouze v jednom zákoně. Tuto problematiku upravuje několik právních předpisů. Uschovávání účetních dokumentů upravuje ustanovení § 31 zákona o účetnictví, kdežto úschovu daňových dokladů upravuje zákon o dani z přidané hodnoty v ustanovení § 27. Obecně platí, že účetní a daňové záznamy se uschovávají následovně. (Pilařová, 2011, s. 18-19)

Tabulka 5 Archivace dokladů (vlastní zpracování dle Pilařová, 2011, s. 18)

| Počet let | Doklady  |
|-----------|--|
| 5         | Účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh a záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví |
| 10        | Účetní závěrka, výroční zpráva   |
| 30        | Mzdové listy   |

### 3 PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ

Přechod na vedení účetnictví z daňové evidence může nastat buď

- dobrovolným rozhodnutím nebo
- na základě zákonných předpisů.

Příkladem dobrovolného rozhodnutí může být požadavek externího subjektu (např. banka při projednávání žádosti o poskytnutí úvěru), nebo důvod, že podnikatel postrádá informace, které nabízí vedení účetnictví. Povinný přechod nastává v okamžiku, kdy se subjekt stává účetní jednotkou podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. (Hruška, 2010, s. 46)

#### 3.1 Účetní pohled na přechod z daňové evidence na vedení účetnictví

Účetní pohled na přechod je vymezen v § 61b Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Vyhláška stanovuje tento postup:

„Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci, které se staly účetní jednotkou, zjistí v záznamech daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a dluhů, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního leasingu neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž jim vznikla povinnost vést účetnictví. Jednotlivé složky majetku a dluhů se ocení podle příslušných ustanovení zákona o účetnictví dle § 24 a 25. U dlouhodobého odpisovaného nehmotného a hmotného majetku účetní jednotky sestaví odpisové plány podle § 28 odst. 6 zákona o účetnictví. Stav oprávek je dán součtem odpisů, které by byly účtovány podle odpisového plánu za dobu používání do okamžiku přechodu z daňové evidence na účetnictví.

Stavy jednotlivých složek majetku a dluhů, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů. Neuplatněná část výdajů u finančního leasingu se uvede jako počáteční zůstatek účtu určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38.

Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet v účtové skupině 49, a

to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní.“ (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 61)

Podnikatel, který přechází z daňové evidence na účetnictví, by měl tedy postupovat tímto způsobem

- „provést inventarizaci majetku a závazků,
- sestavit účtový rozvrh,
- sestavit převodový můstek,
- vypracovat počáteční rozvahu,
- proučtovat počáteční stavy majetku a závazků do účetní knihy,
- vypracovat vnitropodnikové směrnice, podle kterých bude postupovat při vedení účetnictví.“ (Hruška, 2010, s. 50)

Do počátečních stavů účtů je třeba zahrnout vše, co bylo v daňové evidenci, přičemž v účetnictví se promítnou pouze rozvahové, popřípadě podrozvahové účty. Je nutné dodržet bilanční princip, tedy hodnota aktiv se musí rovnat hodnotě pasiv. (Hruška, 2010, s. 50)

### **3.2 Daňový pohled na přechod z daňové evidence na vedení účetnictví**

Daňový pohled na přechod je vymezen v příloze č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, je v návaznosti na zákon o účetnictví postup pro účely tohoto zákona tento:

- „základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem,
- základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu dluhů, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.“ (Marková, 2014, s. 72)

V případě, kdy se jedná o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se hodnotou dluhů hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna daňová povinnost na výstupu. (Marková, 2014, s. 72)

Další informace k popisované problematice lze dohledat v Pokynu D-300 Ministerstva financí k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., k příloze 3:

- „při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví lze základ daně zvýšit i o pohledávky vzniklé z titulu přeplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, pokud je poplatník neuplatní jako zdanitelný příjem zdaňovacího období, ve kterém je obdrží.
- Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví lze základ daně snížit i o dluhy vzniklé z titulu nedoplatku na pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a na všeobecné zdravotní pojištění, pokud je poplatník neuplatní jako náklad zdaňovacího období, ve kterém je uhradí v souladu s § 24 odst. 2 písm. f) zákona.
- Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví se základ daně zvýší o hodnotu poskytnutých záloh, které byly při úhradě výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a sníží o hodnotu přijatých záloh, které byly při úhradě zdanitelným příjmem.“ (Trezzaiová, 2006, Pokyn č. D-300 - uplatňování zákona o daních z příjmů)

### 3.2.1 Příklad přechodu na vedení účetnictví

**„Podnikatel – fyzická osoba, vedoucí daňovou evidenci, se nechal dne 14. dubna 2010 zapsat do obchodního rejstříku. Jaký dopad má tento krok na povinné vedení účetnictví?**

Vzhledem k tomu, že se podnikatel nechal zapsat do obchodního rejstříku, má povinnost vést účetnictví, a to ode dne zápisu do obchodního rejstříku, v našem případě od 14. dubna 2010. Základ daně podnikatele se zjistí jako součet rozdílu mezi příjmy a výdaji za období od 1. ledna 2010 do 14. dubna 2010 a výsledku hospodaření podle účetnictví za období od 15. dubna 2010 do 31. prosince 2010. Tento postup je složitý a pro zjednodušení problematiky lze tomuto podnikateli doporučit, aby vedl účetnictví již od 1. ledna 2010.“ (Hruška, 2010, s. 54)

## 4 SHRNU TÍ

Při zahájení samostatné činnosti je možné začít vést účetnictví, které je upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nebo podnikatel může zvolit daňovou evidenci upravenou zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. V případě daňové evidence se jedná o tzv. peněžní bázi, kdy pro zaznamenání transakce je rozhodující příjem nebo výdej peněžních prostředků, naopak v účetnictví se jedná o aktuální bázi, kdy rozhodující je okamžik, ve kterém operace nastala, bez ohledu na to, zda je spojena s příjmem nebo výdajem peněz.

Tabulka 6 Rozdíl mezi peněžní a aktuální bází (Perspektiva, 2007, přechod z daňové evidence na účetnictví)

| Text                 | Peněžní báze           | Aktuální báze             |
|----------------------|------------------------|---------------------------|
| Okamžik prodeje      | -                      | Výnos (vystavení faktury) |
| Okamžik příjmu peněz | Příjem peněz za službu | -                         |

V případě, kdy fyzická osoba začne vést účetnictví, musí tak činit minimálně po dobu pěti bezprostředně po sobě následujících účetních období. Je nutné si uvědomit, že při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví, nastanou daňové dopady tohoto přechodu v prvním roce vedení účetnictví, nikoliv v posledním roce vedení daňové evidence.

Při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví je vhodné rozložit hodnotu pohledávek a zásob do základu daně do více zdaňovacích období, čím zredukujeme výši daňového dopadu v prvním roce vedení účetnictví. Jako poslední bude zmíněna nutnost pečlivé inventarizace majetku a dluhů vyplývajících z daňové evidence, pro správné otevření účetních knih. (Perspektiva, 2007, přechod z daňové evidence na účetnictví)

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**



## 5 PŘEDSTAVENÍ FYZICKÉ OSOBY

Praktická část bakalářské práce je zaměřena na přechod praktického lékaře z vedení daňové evidence na vedení účetnictví. Jedná se o lékaře, který vystudoval lékařskou fakultu v Olomouci roku 1963. Po studiích lékař pracoval na interním oddělení ve Zlíně, následně v letech 1967-1993 působil jako závodní lékař. Roku 1992 bylo lékaři uděleno osvědčení k výkonu soukromé praxe ve specializačním oboru praktický lékař. Od roku 1993 až doposud působí jako praktický privátní lékař pro dospělé se sídlem ve Zlíně.

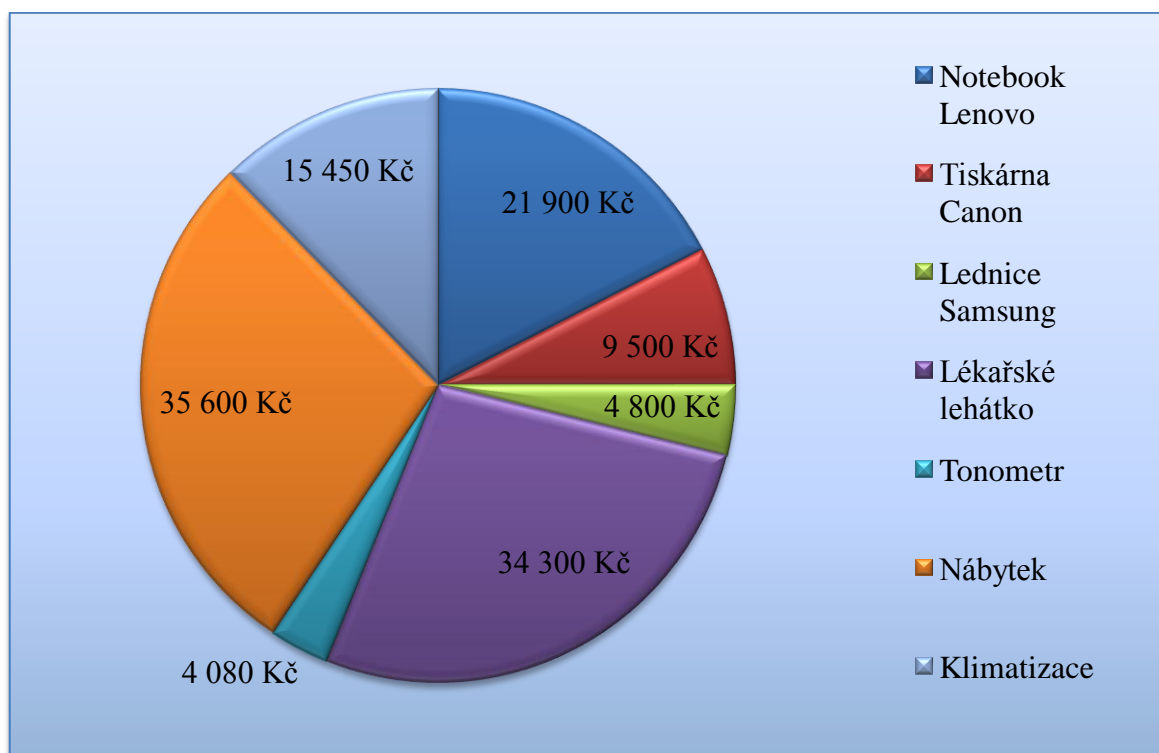
V současné době má praktický lékař cca 1 600 stálých pacientů a navíc provádí preventivní a vstupní prohlídky pro různé firmy, jako jsou PSG a.s., Pozemní stavitelství Zlín a.s., Jednota Zlín. Má jednoho zaměstnance a to zdravotní sestru. Lékař je v důchodovém věku, což se negativně promítne při výpočtu daně z příjmů fyzických osob z důvodu nemožnosti snížení daně o základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč. Veškerý zdravotnický materiál jako jsou desinfekční prostředky, injekční preparáty apod., je evidován přímo do spotřeby, a proto poplatník nevede kartu zásob. V lékařské praxi nelze zdravotnický materiál evidovat jako zásoby.

## 6 ÚČETNÍ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Přechod z daňové evidence na účetnictví je uveden v § 61b Vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. V následujících bodech jsou vypracovány jednotlivé kroky přechodu. (Hruška, 2010, s. 49)

### 6.1 Podklady k inventarizaci

Hranice u dlouhodobého majetku je stanovena na 40 000 Kč. Podnikatel eviduje také drobný dlouhodobý hmotný majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok. Pro tento majetek je vytvořen odpis ve výši 100 %. Podnikatel má ve své evidenci následující drobný hmotný majetek v celkové výši 125 630 Kč.



Obrázek 10 Drobný dlouhodobý hmotný majetek (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO)

V následující tabulce je uveden osobní automobil značky Volkswagen Golf ve vstupní ceně 491 326 Kč, který je odpisován způsobem zrychleným a to po dobu pěti let. Z tabulky je patrné, že automobil je odepsán z 90 % a zbývá pouze poslední rok do úplného odepsání. Tento automobil tvoří nejvyšší položku dlouhodobého majetku.

Tabulka 7 Karta dlouhodobého hmotného majetku – osobní automobil (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO)

| <b>Firma:</b>                                  |                          |                          | <b>Inventární číslo:</b> 10HM01     |                             |
|--|--------------------------|--------------------------|-------------------------------------|-----------------------------|
| <b>Název:</b> Osobní automobil Volkswagen Golf |                          |                          | <b>Datum zařazení:</b> 24. 05. 2010 |                             |
| <b>Vstupní cena:</b> 491 326 Kč                |                          |                          | <b>Datum vyřazení:</b>              |                             |
| <b>Odpisová skupina:</b> 2                     |                          |                          | <b>Způsob odpisu:</b> zrychlený     |                             |
| <b>Rok</b>                                     | <b>Vstupní cena v Kč</b> | <b>Odpisové procento</b> | <b>Odpis v Kč</b>                   | <b>Zůstatková cena v Kč</b> |
| 2010   | 491 326                  | 20 %                     | 98 266                              | 393 060                     |
| 2011   | 491 326                  | 32 %                     | 157 224                             | 235 836                     |
| 2012   | 491 326                  | 24 %                     | 117 918                             | 117 918                     |
| 2013   | 491 326                  | 16 %                     | 78 612                              | 39 306                      |

Mimo osobní automobil, potřebuje lékař ke své činnosti také lékařské přístroje jako je automatický defibrilátor ve vstupní ceně 45 900 Kč. Tento přístroj je pořízen v roce 2012 a je tedy odepsán pouze ve výši 50 %. Bude nadále odpisován a to po dobu tří let.

Tabulka 8 Karta dlouhodobého hmotného majetku – automatický defibrilátor (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO)

| <b>Firma:</b>                          |                          |                          | <b>Inventární číslo:</b> 12HM01     |                             |
|--|--------------------------|--------------------------|-------------------------------------|-----------------------------|
| <b>Název:</b> Automatický defibrilátor |                          |                          | <b>Datum zařazení:</b> 15. 08. 2012 |                             |
| <b>Vstupní cena:</b> 45 900 Kč         |                          |                          | <b>Datum vyřazení:</b>              |                             |
| <b>Odpisová skupina:</b> 2             |                          |                          | <b>Způsob odpisu:</b> zrychlený     |                             |
| <b>Rok</b>                             | <b>Vstupní cena v Kč</b> | <b>Odpisové procento</b> | <b>Odpis v Kč</b>                   | <b>Zůstatková cena v Kč</b> |
| 2012                                   | 45 900                   | 20 %                     | 9 180                               | 36 720                      |
| 2013                                   | 45 900                   | 32 %                     | 14 688                              | 22 032                      |

Další položkou dlouhodobého majetku je zásuvkový registr na kartotéku, který je odepisovaný z 50 %.

|  |                          |                          |                                    |                             |
|--|--------------------------|--------------------------|------------------------------------|-----------------------------|
| <b>Firma:</b>                                |                          |                          | <b>Inventární číslo:</b> 12HM02    |                             |
| <b>Název:</b> Zásuvkový registr na kartotéku |                          |                          | <b>Datum zařazení:</b> 1. 10. 2012 |                             |
| <b>Vstupní cena:</b> 51 200 Kč               |                          |                          | <b>Datum vyřazení:</b>             |                             |
| <b>Odpisová skupina:</b> 2                   |                          |                          | <b>Způsob odpisu:</b> zrychlený    |                             |
| <b>Rok</b>                                   | <b>Vstupní cena v Kč</b> | <b>Odpisové procento</b> | <b>Odpis v Kč</b>                  | <b>Zůstatková cena v Kč</b> |
| 2012   | 51 200                   | 20 %                     | 10 240                             | 40 960                      |
| 2013   | 51 200                   | 32 %                     | 16 384                             | 24 576                      |

V následující tabulce jsou uvedeny pohledávky za odběrateli a to konkrétně za Všeobecnou zdravotní pojišťovnou a Českou průmyslovou zdravotní pojišťovnou. Výše pohledávky ke Všeobecné zdravotní pojišťovně je více než dvojnásobná a to z důvodu vyššího počtu pacientů.

Tabulka 9 Kniha pohledávek k 31. 12. 2013 (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO)

| <b>Název</b>                    | <b>Částka v Kč</b> | <b>Z toho DPH</b> | <b>Celkem v Kč</b> |
|---------------------------------|--------------------|-------------------|--------------------|
| <b>Pohledávky za odběrateli</b> | 174 015            | 0                 | 174 015            |
| ➤ VZP Ostrava                   | 118 706            | 0                 | 118 706            |
| ➤ ČPZP Zlín                     | 55 309             | 0                 | 55 309             |

Kniha závazků obsahuje závazky k dodavatelům a to konkrétně ke společnosti Bent holding a.s., která pronajímá prostory k provozu ordinace. Závazek vůči Oreská Jarmila PharmDr. představuje nákup zdravotnického materiálu, injekčních preparátů, ochranných pomůcek, hygienických a čisticích prostředků včetně desinfekcí. Dalším závazkem je závazek k zaměstnancům, který představuje mzdy. Následují závazky k institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, které hradí zaměstnanec i zaměstnavatel.

Tabulka 10 Kniha závazků k 31. 12. 2013 (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO)

| Název                                   | Částka v Kč | Z toho DPH | Celkem v Kč |
|---|-------------|------------|-------------|
| <b>Závazky k dodavatelům</b>            | 19 625      | 0          | 19 625      |
| ➤ Bent holding a.s.                     | 11 556      | 0          | 11 556      |
| ➤ Oreská Jarmila PharmDr.               | 8 069       | 0          | 8 069       |
| <b>Závazky k zaměstnancům</b>           | 22 740      | 0          | 22 740      |
| <b>Závazky ze zdravotního pojištění</b> | 4 050       | 0          | 4 050       |
| ➤ zaměstnance                           | 1 350       | 0          | 1 350       |
| ➤ zaměstnavatele                        | 2 700       | 0          | 2 700       |
| <b>Závazky ze sociálního pojištění</b>  | 9 450       | 0          | 9 450       |
| ➤ zaměstnance                           | 1 950       | 0          | 1 950       |
| ➤ zaměstnavatele                        | 7 500       | 0          | 7 500       |
| <b>Daň ze závislé činnosti</b>          | 3 960       | 0          | 3 960       |

## 6.2 Inventarizace

Fyzická osoba přechází k 1. 1. 2014 z daňové evidence na vedení účetnictví a je tedy nutné provést inventarizaci. Inventarizace majetku a závazků byla provedena k 31. 12. 2013.

Tabulka 11 Stav majetku a závazků k 31. 12. 2013 v Kč (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO)

| Majetek / Závazky                | Brutto  | Korekce | Netto  |
|----------------------------------|---------|---------|--------|
| <b>Dlouhodobý hmotný majetek</b> | 714 056 | 628 142 | 85 914 |
| ➤ SHMV                           | 588 426 | 502 512 | 85 914 |
| ➤ Drobný hmotný majetek          | 125 630 | 125 630 | 0      |

|   |           |         |         |
|---|-----------|---------|---------|
| <b>Pohledávky</b>   | 174 015   | 0       | 174 015 |
| ➤ Pohledávky za odběrateli  | 174 015   | 0       | 174 015 |
| <b>Krátkodobý finanční majetek</b>                                    | 135 100   | 0       | 135 100 |
| ➤ Peníze v hotovosti  | 10 000    | 0       | 10 000  |
| ➤ Běžný účet  | 125 100   | 0       | 125 100 |
| <b>Celkem hodnota majetku</b>   | 1 023 171 | 628 142 | 395 029 |
| <b>Krátkodobé závazky</b>   |           |         | 59 825  |
| ➤ Závazky k dodavatelům   |           |         | 19 625  |
| ➤ Závazky k zaměstnancům  |           |         | 22 740  |
| ➤ Závazky k institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění |           |         | 13 500  |
| ➤ Daň ze závislé činnosti   |           |         | 3 960   |
| <b>Celkem hodnota závazků</b>   |           |         | 59 825  |

### 6.3 Účtový rozvrh

Pro jednotlivé položky majetku a závazků jsou v účtovém rozvrhu stanoveny tyto účty.

Tabulka 12 Seznam účtů v účtovém rozvrhu (vlastní zpracování)

| <b>Majetek / Závazky</b>                   | <b>Účet</b> | <b>Charakter účtu</b> |
|--|-------------|-----------------------|
| <b>Dlouhodobý hmotný majetek - SHMV</b>    | 022         | Aktiva                |
| <b>Oprávký k SHMV</b>                      | 082         | Aktiva (záporná)      |
| <b>Drobný hmotný majetek</b>               | 028         | Aktiva                |
| <b>Oprávký k drobnému hmotnému majetku</b> | 088         | Aktiva (záporná)      |
| <b>Peníze v hotovosti</b>                  | 211         | Aktiva                |
| <b>Běžný účet</b>                          | 221         | Aktiva                |

|  |     |        |
|--|-----|--------|
| <b>Pohledávky za odběrateli</b>  | 311 | Aktiva |
| <b>Závazky k dodavatelům</b>   | 321 | Pasiva |
| <b>Závazky k zaměstnancům</b>  | 331 | Pasiva |
| <b>Závazky k institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění</b> | 336 | Pasiva |
| <b>Daň ze závislé činnosti</b>   | 342 | Pasiva |
| <b>Účet individuálního podnikatele</b>                                     | 491 | Pasiva |

#### 6.4 Převodové můstky jednotlivých složek majetku a závazků

Stavy jednotlivých složek majetku a závazků se převedou k prvnímu dni účetního období, tedy k 1. 1. 2014 jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů. Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet 491 – účet individuálního podnikatele.

Tabulka 13 Převodový můstek dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)

| <b>Počáteční zůstatek k 1. 1. 2014</b>  | <b>Kč</b> | <b>MD</b> | <b>D</b> |
|---|-----------|-----------|----------|
| <b>Dlouhodobý hmotný majetek – SHMV</b> | 588 426   | 022       | 701      |
| <b>Oprávký k SHMV</b>                   | 502 512   | 701       | 082      |

Tabulka 14 Převodový můstek drobného hmotného majetku (vlastní zpracování)

| <b>Počáteční zůstatek k 1. 1. 2014</b>     | <b>Kč</b> | <b>MD</b> | <b>D</b> |
|--|-----------|-----------|----------|
| <b>Drobný hmotný majetek</b>               | 125 630   | 028       | 701      |
| <b>Oprávký k drobnému hmotnému majetku</b> | 125 630   | 701       | 088      |

Tabulka 15 Převodový můstek krátkodobého finančního majetku (vlastní zpracování)

| Počáteční zůstatek k 1. 1. 2014 | Kč      | MD  | D   |
|---------------------------------|---------|-----|-----|
| Peníze v hotovosti              | 10 000  | 211 | 701 |
| Běžný účet                      | 125 100 | 221 | 701 |

Tabulka 16 Převodový můstek pohledávek (vlastní zpracování)

| Počáteční zůstatek k 1. 1. 2014 | Kč      | MD  | D   |
|---------------------------------|---------|-----|-----|
| Pohledávky za odběrateli        | 174 015 | 311 | 701 |

Tabulka 17 Převodový můstek krátkodobých závazků (vlastní zpracování)

| Počáteční zůstatek k 1. 1. 2014                                     | Kč     | MD  | D   |
|---|--------|-----|-----|
| Závazky k dodavatelům   | 19 625 | 701 | 321 |
| Závazky k zaměstnancům  | 22 740 | 701 | 331 |
| Závazky k institucím sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění | 13 500 | 701 | 336 |
| Daň ze závislé činnosti   | 3 960  | 701 | 342 |

Tabulka 18 Převodový můstek vlastního kapitálu podnikatele (vlastní zpracování)

| Počáteční zůstatek k 1. 1. 2014 | Kč      | MD  | D   |
|---------------------------------|---------|-----|-----|
| Účet individuálního podnikatele | 335 204 | 701 | 491 |

## 6.5 Počáteční rozvaha

Z údajů z převodového můstku je sestavena počáteční rozvaha k 1. 1. 2014, která má následující strukturu.



Tabulka 19 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2014 v Kč (vlastní zpracování)

| Označení          | AKTIVA   | Běžné účetní období |         |                            |
|-------------------|--|---------------------|---------|----------------------------|
|                   |  | Brutto              | Korekce | Netto                      |
|                   | <b>Aktiva celkem</b>   | 1 023 171           | 628 142 | 395 029                    |
| <b>B.</b>         | <b>Dlouhodobý majetek</b>                                      | 714 056             | 628 142 | 85 914                     |
| <b>B. II.</b>     | <b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>                               | 714 056             | 628 142 | 85 914                     |
| <b>B. II. 3.</b>  | Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí | 588 426             | 502 512 | 85 914                     |
| <b>B. II. 6.</b>  | Drobný hmotný majetek  | 125 630             | 125 630 | 0                          |
| <b>C.</b>         | <b>Oběžná aktiva</b>   | 309 115             | 0       | 309 115                    |
| <b>C. III.</b>    | <b>Krátkodobé pohledávky</b>                                   | 174 015             | 0       | 174 015                    |
| <b>C. III. 1.</b> | Pohledávky z obchodních vztahů                                 | 174 015             | 0       | 174 015                    |
| <b>C. IV.</b>     | <b>Krátkodobý finanční majetek</b>                             | 135 100             | 0       | 135 100                    |
| <b>C. IV. 1.</b>  | Peníze v hotovosti   | 10 000              | 0       | 10 000                     |
| <b>C. IV. 2.</b>  | Účty v bankách   | 125 100             | 0       | 125 100                    |
| <b>Označení</b>   | <b>PASIVA</b>  |                     |         | <b>Běžné účetní období</b> |
|                   | <b>Pasiva celkem</b>   |                     |         | 395 029                    |
| <b>A.</b>         | <b>Vlastní kapitál</b>   |                     |         | 335 204                    |
| <b>B.</b>         | <b>Cizí zdroje</b>   |                     |         | 59 825                     |
| <b>B. III.</b>    | <b>Krátkodobé závazky</b>                                      |                     |         | 59 825                     |
| <b>B. III. 1.</b> | Závazky z obchodních vztahů                                    |                     |         | 19 625                     |
| <b>B. III. 5.</b> | Závazky k zaměstnancům   |                     |         | 22 740                     |
| <b>B. III. 6.</b> | Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění      |                     |         | 13 500                     |

|                   |                                |       |
|-------------------|--------------------------------|-------|
| <b>B. III. 7.</b> | Stát – daňové závazky a dotace | 3 960 |
|-------------------|--------------------------------|-------|

## 7 DAŇOVÝ POHLED NA PŘECHOD Z DAŇOVÉ EVIDENCE NA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Jak již bylo v teoretické části bakalářské práce uvedeno, daňový pohled na přechod z daňové evidence na vedení účetnictví lze dohledat v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. V § 5 odst. 8, zákona o daních z příjmů, je uvedeno, že při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví se postupuje podle přílohy č. 3 k zákonu o daních z příjmů.

Ve zdaňovacím období, kdy poplatník vede daňovou evidenci, se vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji. Úprava základu daně z příjmů se provede ve zdaňovacím období, kdy poplatník zahájil vedení účetnictví. V následující tabulce jsou uvedeny jednotlivé položky v Kč a jsou rozděleny na položky, které ovlivňují nebo neovlivňují základ daně. (Hruška, 2010, s. 53-54)

Tabulka 20 Položky ovlivňující a neovlivňující základ daně v Kč (vlastní zpracování)

| Položka  | Účet | MD      | D       | Daňový dopad |
|--|------|---------|---------|--------------|
| <b>Dlouhodobý hmotný majetek – SHMV</b>                    | 022  | 588 426 |         | NE           |
| <b>Oprávký k SHMV</b>                                      | 082  |         | 502 512 | NE           |
| <b>Drobný hmotný majetek</b>                               | 028  | 125 630 |         | NE           |
| <b>Oprávký k drobnému hmotnému majetku</b>                 | 088  |         | 125 630 | NE           |
| <b>Peníze v hotovosti</b>                                  | 211  | 10 000  |         | NE           |
| <b>Běžný účet</b>  | 221  | 125 100 |         | NE           |
| <b>Pohledávky za odběrateli</b>                            | 311  | 174 015 |         | ANO          |
| <b>Závazky k dodavatelům</b>                               | 321  |         | 19 625  | ANO          |
| <b>Závazky k zaměstnancům</b>                              | 331  |         | 22 740  | ANO          |
| <b>Závazky k institucím sociálního zabezpečení a zdra-</b> | 336  |         | 13 500  | ANO          |

|  |     |  |         |     |
|--|-----|--|---------|-----|
| <b>votního pojištění</b>               |     |  |         |     |
| <b>Daň ze závislé činnosti</b>         | 342 |  | 3 960   | ANO |
| <b>Účet individuálního podnikatele</b> | 491 |  | 335 204 | NE  |

Tabulka 21 Daňový dopad v roce přechodu na vedení účetnictví v Kč (vlastní zpracování)

| <b>Položka</b>    | <b>Zvýšení základu daně</b> | <b>Snížení základu daně</b> |
|-------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| <b>Pohledávky</b> | 174 015                     |                             |
| <b>Závazky</b>    |                             | 59 825                      |
| <b>Celkem</b>     | 114 190                     |                             |

Z výše uvedené tabulky vyplývá povinnost dodanit 114 190 Kč, což může pro podnikatele znamenat značnou zátěž.

## 7.1 Optimalizace daňového dopadu

Poplatník, který eviduje příjmy podle § 7, zákona o daních z příjmů, a který se rozhodl přejít z daňové evidence na vedení účetnictví, může hodnotu zásob a pohledávek, které evidoval v době zahájení vedení účetnictví zahrnout do základu daně

- „jednorázově, v době zahájení vedení účetnictví nebo
- postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví.“ (Marková, 2014, s. 30)

V případě, kdy poplatník

- ukončí či přeruší činnost,
- ukončí vedení účetnictví,
- vloží pohledávky nebo zásoby do obchodní korporace nebo družstva,
- změní způsob uplatňování výdajů podle § 24 na uplatňování výdajů podle § 7 odst. 7,

musí jednorázově zvýšit základ daně o hodnotu zásob a pohledávek, o které dosud základ daně nezvýšil a to v období, kdy ke změně došlo. (Hruška, 2010, s. 55)

### 7.1.1 Jednorázové a postupné zahrnutí pohledávek do základu daně

V následujícím příkladu bude aplikován dopad dodanění částky 114 190 Kč. Nejdříve zahrnu hodnotu pohledávek do základu daně jednorázově a poté postupně po dobu pěti let. Fyzická osoba dosáhla v roce 2013 rozdílu mezi příjmy a výdaji ve výši 450 000 Kč. S touto částkou bude kalkulováno po následujících pět let. Dle § 35ba odst. 1, zákona o daních z příjmů, se daň nesnižuje o základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč u poplatníka, který k 1. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod, budu tedy kalkulovat s tímto omezením po všech pět let. Sazba daně z příjmů fyzických osob v roce 2014 činí 15 %. Příklad bude vycházet z předpokladu, že výše sazby daně z příjmů fyzických osob bude stejná i po následující čtyři roky. Z nezdanitelných částí základu daně poplatník neuplatňuje žádnou položku.

Tabulka 22 Jednorázové zahrnutí pohledávek do základu daně v Kč (vlastní zpracování)

| Text / rok                             | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|
| <b>Zvýšení ZD o hodnotu pohledávek</b> | 174 015 | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Snížení ZD o hodnotu závazků</b>    | 59 825  | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Daňový dopad přechodu</b>           | 114 190 | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Výsledek hospodaření</b>            | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Základ daně</b>                     | 564 190 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Základ daně zaokrouhlený</b>        | 564 100 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Daň celkem</b>                      | 84 615  | 67 500  | 67 500  | 67 500  | 67 500  |

Z tabulky je patrné, že výše daně v roce 2014 při jednorázovém zvýšení základu daně o hodnotu pohledávek vzrostla zhruba o 25 % a na další roky zůstává výše základu daně neměnná.

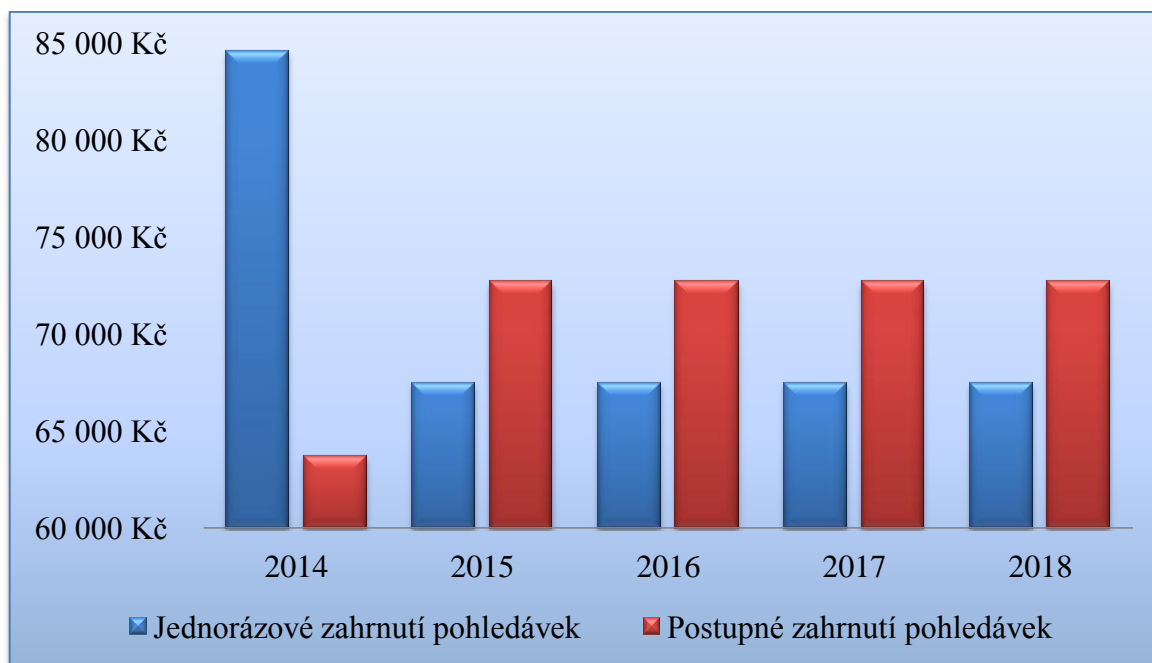
Nyní se podíváme, jaký dopad bude mít postupné zahrnutí pohledávek do základu daně.

Tabulka 23 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně v Kč (vlastní zpracování)

| Text / rok                             | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|
| <b>Zvýšení ZD o hodnotu pohledávek</b> | 34 803  | 34 803  | 34 803  | 34 803  | 34 803  |
| <b>Snížení ZD o hodnotu závazků</b>    | 59 825  | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Daňový dopad přechodu</b>           | -25 022 | 34 803  | 34 803  | 34 803  | 34 803  |
| <b>Výsledek hospodaření</b>            | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Základ daně</b>                     | 424 978 | 484 803 | 484 803 | 484 803 | 484 803 |
| <b>Základ daně zaokrouhlený</b>        | 424 900 | 484 800 | 484 800 | 484 800 | 484 800 |
| <b>Daň celkem</b>                      | 63 735  | 72 720  | 72 720  | 72 720  | 72 720  |

Zahrnování hodnoty pohledávek a zásob do základu daně je zcela v kompetenci poplatníka. Důležité je, že rozložení daňové zátěže pohledávek lze uplatňovat od roku, od kterého je zahájeno vedení účetnictví, v našem případě od roku 2014. Poplatník by si ale měl dát pozor na to, že hodnotu závazků nelze rozdělit do jednotlivých let, ale má povinnost tyto závazky uplatnit jednorázově, a to v prvním roce.

Při postupném zahrnutí pohledávek do základu daně je patrné, že výše daně v roce 2014 je zhruba o 6 % nižší, než kdyby k přechodu na vedení účetnictví nedošlo, naopak v dalších letech je výše daně zhruba o 7 % v každém roce vyšší než kdyby se základ daně nezvyšoval. Promítněme si celou situaci do grafu.



Obrázek 11 Výše daně při jednorázovém a postupném zahrnutí pohledávek do základu daně (vlastní zpracování)

### 7.1.2 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně při ukončení činnosti poplatníka

Nyní se podíváme, jak by situace vypadala, kdyby poplatník ukončil svou činnost v průběhu postupného zahrnování pohledávek do základu daně. Tímto rokem ukončení činnosti je zvolen rok 2016.

Tabulka 24 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně při ukončení činnosti v Kč (vlastní zpracování)

| Text / rok                             | 2014    | 2015    | 2016    |
|--|---------|---------|---------|
| <b>Zvýšení ZD o hodnotu pohledávek</b> | 34 803  | 34 803  | 104 409 |
| <b>Snížení ZD o hodnotu závazků</b>    | 59 825  | 0       | 0       |
| <b>Daňový dopad přechodu</b>           | -25 022 | 34 803  | 104 409 |
| <b>Výsledek hospodaření</b>            | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Základ daně</b>                     | 424 978 | 484 803 | 554 409 |
| <b>Základ daně zaokrouhlený</b>        | 424 900 | 484 800 | 554 400 |

|                   |        |        |        |
|-------------------|--------|--------|--------|
| <b>Daň celkem</b> | 63 735 | 72 720 | 83 160 |
|-------------------|--------|--------|--------|

Jednorázové zvýšení o hodnotu pohledávek a zásob se musí provést v tom zdaňovacím období, kdy dojde k ukončení činnosti, v našem případě v roce 2016. Základ daně se nám tedy v tomto roce zvýší o zbývající hodnotu pohledávek, tedy o 104 409 Kč, což má také výrazný vliv na zvýšení daně.

### 7.1.3 Jednorázové a postupné zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka

V zadání příkladu bylo uvedeno, že dle § 35ba odst. 1, zákona o daních z příjmů, se daň nesnižuje o základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč u poplatníka, který k 1. lednu zdaňovacího období pobírá starobní důchod. Nečasova vláda toto omezení prosadila jen dočasně na roky 2013 až 2015. V následujících tabulkách tedy budu kalkulovat s tím, že toto omezení bude od roku 2016 zrušeno. Použiji opět jednorázové zahrnutí pohledávek do základu daně a následně postupné zahrnutí pohledávek do základu daně.

Tabulka 25 Jednorázové zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka v Kč (vlastní zpracování)

| Text / rok                             | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|
| <b>Zvýšení ZD o hodnotu pohledávek</b> | 174 015 | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Snížení ZD o hodnotu závazků</b>    | 59 825  | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Daňový dopad přechodu</b>           | 114 190 | 0       | 0       | 0       | 0       |
| <b>Výsledek hospodaření</b>            | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Základ daně</b>                     | 564 190 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Základ daně zaokrouhlený</b>        | 564 100 | 450 000 | 450 000 | 450 000 | 450 000 |
| <b>Daň</b>                             | 84 615  | 67 500  | 67 500  | 67 500  | 67 500  |



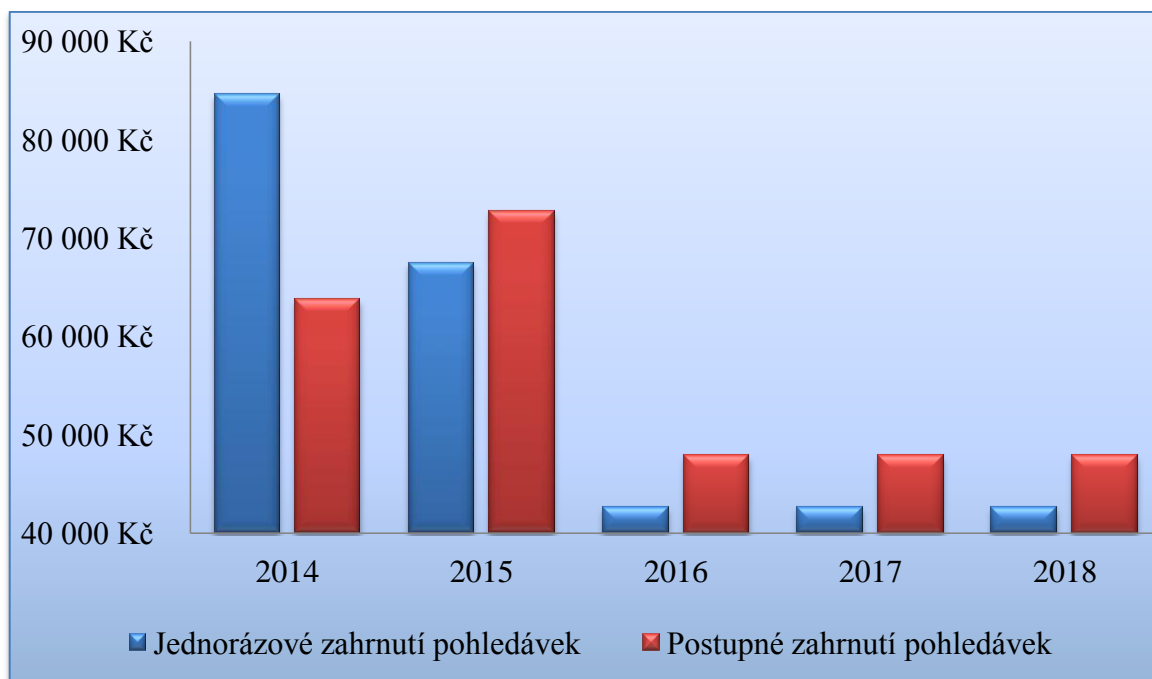
|                            |        |        |        |        |        |
|----------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| <b>Sleva na poplatníka</b> | 0      | 0      | 24 840 | 24 840 | 24 840 |
| <b>Daň po slevách</b>      | 84 615 | 67 500 | 42 660 | 42 660 | 42 660 |

Z tabulky vyplývá, že s opětovným zavedením slevy na poplatníka pro pracující důchodce od roku 2016 se poplatníkovi sníží v daném roce daň při jednorázovém zahrnutí pohledávek do základu daně o necelých 37 % a v letech 2016-2018 tak na dani ušetří 74 520 Kč.

Tabulka 26 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka v Kč (vlastní zpracování)

| <b>Text / rok</b>                      | <b>2014</b> | <b>2015</b> | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>2018</b> |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| <b>Zvýšení ZD o hodnotu pohledávek</b> | 34 803      | 34 803      | 34 803      | 34 803      | 34 803      |
| <b>Snížení ZD o hodnotu závazků</b>    | 59 825      | 0           | 0           | 0           | 0           |
| <b>Daňový dopad přechodu</b>           | -25 022     | 34 803      | 34 803      | 34 803      | 34 803      |
| <b>Výsledek hospodaření</b>            | 450 000     | 450 000     | 450 000     | 450 000     | 450 000     |
| <b>Základ daně</b>                     | 424 978     | 484 803     | 484 803     | 484 803     | 484 803     |
| <b>Základ daně zaokrouhlený</b>        | 424 900     | 484 800     | 484 800     | 484 800     | 484 800     |
| <b>Daň</b>                             | 63 735      | 72 720      | 72 720      | 72 720      | 72 720      |
| <b>Sleva na poplatníka</b>             | 0           | 0           | 24 840      | 24 840      | 24 840      |
| <b>Daň po slevách</b>                  | 63 735      | 72 720      | 47 880      | 47 880      | 47 880      |

Při postupném zahrnutí pohledávek do základu daně se poplatníkovi daň v roce 2016 sníží o 34 % a na dani v letech 2016-2018 taktéž ušetří v úhrnu 74 520 Kč. Opět si celou situaci promítneme do grafu



Obrázek 12 Výše daně při jednorázovém a postupném zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka (vlastní zpracování)

## 7.2 Doporučení

Z výše uvedených informací vyplývá, že poplatník z důvodu přechodu z vedení daňové evidence na vedení účetnictví bude muset zvýšit základ daně o hodnotu pohledávek ve výši 174 015 Kč a naopak základ daně snížit o hodnotu závazků ve výši 59 825 Kč. Existují dvě možnosti zahrnutí pohledávek a zásob do základu daně a to buď jednorázově, nebo postupně až po dobu 9 následujících období. V následujícím textu budu kalkulovat s tím, že se sleva na poplatníka pro pracující důchodce neobnoví.

V případě, kdy si poplatník zvolí jednorázové zahrnutí pohledávek do základu daně, zaplatí v prvním roce vedení účetnictví daň o 17 115 Kč vyšší, než kdyby k přechodu na vedení účetnictví nedošlo. V případě, kdy si zvolí postupné zahrnutí pohledávek do základu daně, zaplatí v prvním roce vedení účetnictví daň o 3 765 Kč nižší, než kdyby k přechodu na vedení účetnictví nedošlo a v následujících čtyřech letech, bude platit každým rokem daň o 5 220 Kč vyšší.

V obou případech zaplatí poplatník daň ve stejné výši vzhledem k tomu, že se nemění výše daně z příjmů fyzických osob, proto doporučuji použít postupné zahrnování pohledávek do základu daně. Důvodem mého tvrzení je fakt, že s přechodem na vedení účetnictví je spojeno více nákladů, než samotné dodanění položek vyvolané přechodem a poplatník ocení

možnost rozložení daňové zátěže do více let. Kdyby nastala možnost, že daň z příjmů fyzických osob v následujících letech poroste, bude pro poplatníka výhodnější zahrnout hodnotu pohledávek do základu daně v plné výši jednorázově. Naopak kdyby byla predikce poklesu daně z příjmů fyzických osob v následujících letech, bude pro poplatníka výhodnější rozložit hodnotu pohledávek do základu daně postupně.

## ZÁVĚR

Bakalářská práce se zabývala problematikou přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví. Daňová evidence se od účetnictví liší zejména tím, že není natolik administrativně náročná a neposkytuje tak přesné informace jako účetnictví. V případě daňové evidence se jedná o tzv. peněžní bázi, kdy pro zaznamenání transakce je rozhodující příjem nebo výdej peněžních prostředků. Hlavním cílem daňové evidence je zjištění základu daně z příjmu, ale pokud bude evidence vedena průběžně, poskytne informace o stavu a pohybu majetku a dluhů podnikatele.

V případě účetnictví se jedná o aktuální bázi, kdy rozhodující je okamžik, ve kterém operace nastala, bez ohledu na to, zda je spojena s příjmem nebo výdajem peněz. Účetnictví poskytuje informace o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Vedení účetnictví je složitější, avšak přehlednější, což je důvod, proč se fyzická osoba rozhodla přejít z vedení daňové evidence na vedení účetnictví.

V praktické části bakalářské práce byly vypracovány jednotlivé kroky přechodu z účetního i daňového pohledu. Přechod z daňové evidence na vedení účetnictví sebou přináší určitý daňový dopad, který lze uplatnit jednorázově v prvním roce vedení účetnictví nebo postupně až po dobu devíti následujících období.

Jak už bylo řečeno v doporučení, je důležité pro fyzickou osobu sledovat předpokládaný vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob a v souladu s tímto vývojem rozložit hodnotu pohledávek a zásob do základu daně. V případě neměnné sazby daně, popřípadě snižující se, je nejvýhodnější pro fyzickou osobu hodnotu pohledávek a zásob rozložit do základu daně postupně.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS, 2012. European tax handbook 2012. Ed. 23rd. Amsterdam: IBFD, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8.
- CARDOVÁ, Zdenka, 2010. Daňová evidence a účetnictví individuálního podnikatele. 2. akt. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 160 s. ISBN 978-80-7357-502-1.
- DĚRGEL, Martin. Daňari online: Daňový portál profesionálů a daňových poradců. [online].© 2014 [cit. 2014-05-05]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/>>
- DUŠEK, Jiří a Jaroslav SEDLÁČEK, 2014. Daňová evidence podnikatelů 2014. 11. vyd. Praha: Grada, 136 s. ISBN 978-80-247-5117-7.
- HRUŠKA, Vladimír, 2010. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu pro podnikatele. 1. vyd. Praha: Vox, 250 s. ISBN 978-808-6324-852.
- LOUŠA, František, 2008. Účetnictví podnikatelů 2008: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2008. Praha: ASPI, 630 s. ISBN 978-80-7357-336-2.
- MARKOVÁ, Hana, 2014. Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2014. 23. vyd. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
- Nový občanský zákoník 2014: rejstřík: redakční uzávěrka 26. 3. 2012. Ostrava: Sagit, 2012, 320 s. ISBN 978-80-7208-920-8.
- PERSPEKTIVA: informace o rekvalifikacích a rekvalifikačních programech. [online].© 2006 [cit. 2014-05-06]. Dostupné z: <<http://perspektiva.euronest.cz/>>
- PILAŘOVÁ, Ivana, 2011. Účetnictví podnikatelských subjektů. 1. vyd. Praha: WoltersKluwer ČR, 140 s. ISBN 978-80-7357-617-2.
- SKÁLOVÁ, Jana et al., 2012. Podvojný účetnictví 2012. 19. vyd. Praha: Grada, 218 s. ISBN 978-80-247-4256-4.
- STROUHAL, Jiří, Renata ŽIDLICKÁ, Bohuslava KNAPOVÁ a Zdenka CARDOVÁ, 2010. Účetnictví 2010: velká kniha příkladů. 1. vyd. Brno: ComputerPress, 712 s. ISBN 978-80-251-2907-4.
- ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
- TREZZIOVÁ, Dana. Business.center.cz. [online].© 1998 - 2014 [cit. 2014-05-05]. Dostupné z: <<http://business.center.cz/>>

Účetnictví podnikatelů: zákony, vyhlášky, standardy; Audit: redakční uzávěrka k 27. 1. 2014. Ostrava: Sagit, 2014, 175 s. ISBN 978-80-7488-036-0.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

|      |  |
|------|--|
| D    | Dal  |
| FO   | Fyzická osoba                              |
| IFRS | Mezinárodní standardy účetního výkaznictví |
| MD   | Má dáti                                    |
| n    | Počet uplynulých let                       |
| SHMV | Samostatné hmotné movité věci              |
| ZD   | Základ daně                                |

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

|   |    |
|---|----|
| Obrázek 1 Struktura příjmů fyzických osob (vlastní zpracování dle Marková, 2014, s. 13-18) .....  | 12 |
| Obrázek 2 Struktura obchodního majetku podnikatele (Dušek, Sedláček, 2014, s. 14).....  | 16 |
| Obrázek 3 Struktura daňové evidence podnikatele (Dušek, Sedláček, 2014, s. 15).....   | 17 |
| Obrázek 4 Percentuální vývoj sazeb paušálních výdajů (Děrgel, 2009, změny paušálních výdajů fyzických osob) .....                       | 20 |
| Obrázek 5 Rozdělení vyhlášek k zákonu o účetnictví (vlastní zpracování) .....   | 25 |
| Obrázek 6 Rozdělení Českých účetních standardů (Vlastní zpracování dle Šteker, Otrusínová, 2013, s. 38) .....                           | 27 |
| Obrázek 7 Schéma účetních jednotek (vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 4-5).....                            | 31 |
| Obrázek 8 Bilanční rovnice (vlastní zpracování).....  | 35 |
| Obrázek 9 Oběh účetního dokladu (vlastní zpracování dle Šteker, Otrusínová, 2013, s. 29) .....  | 37 |
| Obrázek 10 Drobný dlouhodobý hmotný majetek (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO).....                                   | 47 |
| Obrázek 11 Výše daně při jednorázovém a postupném zahrnutí pohledávek do základu daně (vlastní zpracování) .....                        | 60 |
| Obrázek 12 Výše daně při jednorázovém a postupném zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka (vlastní zpracování)..... | 63 |



**SEZNAM TABULEK**

|   |    |
|---|----|
| Tabulka 1 Přehled výdajů procentem z příjmů (Marková, 2014, s. 16) .....  | 19 |
| Tabulka 2 Počet let odpisování pro jednotlivé odpisové skupiny (Cardová, 2010, s. 39).....  | 22 |
| Tabulka 3 České účetní standardy pro podnikatele (Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 101) .....                                | 27 |
| Tabulka 4 Vznik a zánik povinnosti vést účetnictví (Vlastní zpracování dle Účetnictví podnikatelů, Audit, 2014, s. 4-6) .....       | 32 |
| Tabulka 5 Archivace dokladů (vlastní zpracování dle Pilařová, 2011, s. 18) .....  | 40 |
| Tabulka 6 Rozdíl mezi peněžní a aktuální bází (Perspektiva, 2007, přechod z daňové evidence na účetnictví).....                     | 44 |
| Tabulka 7 Karta dlouhodobého hmotného majetku – osobní automobil (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO) .....         | 48 |
| Tabulka 8 Karta dlouhodobého hmotného majetku – automatický defibrilátor (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO) ..... | 48 |
| Tabulka 9 Kniha pohledávek k 31. 12. 2013 (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO) .....                                | 49 |
| Tabulka 10 Kniha závazků k 31. 12. 2013 (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO) .....                                  | 50 |
| Tabulka 11 Stav majetku a závazků k 31. 12. 2013 v Kč (vlastní zpracování dle podkladů daňové evidence FO).....                     | 50 |
| Tabulka 12 Seznam účtů v účtovém rozvrhu (vlastní zpracování).....  | 51 |
| Tabulka 13 Převodový můstek dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování).....   | 52 |
| Tabulka 14 Převodový můstek drobného hmotného majetku (vlastní zpracování).....   | 52 |
| Tabulka 15 Převodový můstek krátkodobého finančního majetku (vlastní zpracování).....   | 53 |
| Tabulka 16 Převodový můstek pohledávek (vlastní zpracování) .....   | 53 |
| Tabulka 17 Převodový můstek krátkodobých závazků (vlastní zpracování).....  | 53 |
| Tabulka 18 Převodový můstek vlastního kapitálu podnikatele (vlastní zpracování) .....   | 53 |
| Tabulka 19 Počáteční rozvaha k 1. 1. 2014 v Kč (vlastní zpracování).....  | 54 |
| Tabulka 20 Položky ovlivňující a neovlivňující základ daně v Kč (vlastní zpracování) ....   | 56 |
| Tabulka 21 Daňový dopad v roce přechodu na vedení účetnictví v Kč (vlastní zpracování) .....  | 57 |

---

|   |    |
|---|----|
| Tabulka 22 Jednorázové zahrnutí pohledávek do základu daně v Kč (vlastní zpracování) .....                        | 58 |
| Tabulka 23 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně v Kč (vlastní zpracování).....                            | 59 |
| Tabulka 24 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně při ukončení činnosti v Kč (vlastní zpracování) .....     | 60 |
| Tabulka 25 Jednorázové zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka v Kč (vlastní zpracování)..... | 61 |
| Tabulka 26 Postupné zahrnutí pohledávek do základu daně se slevou na poplatníka v Kč (vlastní zpracování) .....   | 62 |

## SEZNAM PŘÍLOH

Příloha PI Účtový rozvrh pro podnikatele

## PŘÍLOHA P I: ÚČTOVÝ ROZVRH PRO PODNIKATELE

| <b>Účtová třída 0 Dlouhodobý majetek</b>                           |   |
|--|---|
| <b>Skupina 01 Dlouhodobý nehmotný majetek</b>                      |   |
| <b>013</b>   | Software  |
| <b>019</b>   | Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek                 |
| <b>Skupina 02 Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný</b>             |   |
| <b>022</b>   | Samostatné hmotné movité věci                       |
| <b>028</b>   | Drobný hmotný majetek                               |
| <b>029</b>   | Ostatní dlouhodobý hmotný majetek                   |
| <b>Skupina 04 Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek</b> |   |
| <b>041</b>   | Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku            |
| <b>042</b>   | Pořízení dlouhodobého hmotného majetku              |
| <b>Skupina 05 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek</b>          |   |
| <b>051</b>   | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek    |
| <b>052</b>   | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek      |
| <b>Skupina 07 Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku</b>        |   |
| <b>073</b>   | Oprávky k softwaru                                  |
| <b>079</b>   | Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku |
| <b>Skupina 08 Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku</b>          |   |
| <b>082</b>   | Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem         |
| <b>088</b>   | Oprávky k drobnému hmotnému majetku                 |

|   |   |
|---|---|
| <b>089</b>  | Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku |
| <b>Skupina 09 Opravné položky k dlouhodobému majetku</b>                      |   |
| <b>091</b>  | Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku |
| <b>092</b>  | Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku   |
| <b>Účtová třída 2 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry</b> |   |
| <b>Skupina 21 Peníze</b>  |   |
| <b>211</b>  | Pokladna  |
| <b>213</b>  | Ceniny  |
| <b>Skupina 22 Účty v bankách</b>  |   |
| <b>221</b>  | Bankovní účty                                     |
| <b>Skupina 23 Krátkodobé bankovní úvěry</b>                                   |   |
| <b>231</b>  | Krátkodobé bankovní úvěry                         |
| <b>Skupina 26 Převody mezi finančními účty</b>                                |   |
| <b>261</b>  | Peníze na cestě                                   |
| <b>Účtová třída 3 Zúčtovací vztahy</b>  |   |
| <b>Skupina 31 Pohledávky</b>  |   |
| <b>311</b>  | Odběratelé  |
| <b>315</b>  | Ostatní pohledávky                                |
| <b>Skupina 32 Závazky</b>   |   |
| <b>321</b>  | Dodavatelé  |
| <b>325</b>  | Ostatní závazky                                   |
| <b>Skupina 33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi</b>                      |   |

|  |  |
|--|--|
| 331  | Zaměstnanci  |
| 333  | Ostatní závazky vůči zaměstnancům                                      |
| 335  | Pohledávky za zaměstnanci  |
| 336  | Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění |
| <b>Skupina 34 Zúčtování daní a dotací</b>                  |  |
| 341  | Daň z příjmů   |
| 342  | Daň ze závislé činnosti  |
| 345  | Ostatní daně a poplatky  |
| <b>Skupina 38 Přejícné účty aktiv a pasiv</b>              |  |
| 381  | Náklady příštích období  |
| 383  | Výdaje příštích období   |
| 384  | Výnosy příštích období   |
| 385  | Příjmy příštích období   |
| 388  | Dohadné účty aktivní   |
| 389  | Dohadné účty pasivní   |
| <b>Skupina 39 Opravná položka k zúčtovacím vztahům</b>     |  |
| 391  | Opravná položka k pohledávkám  |
| <b>Účtová třída 4 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky</b> |  |
| <b>Skupina 43 Výsledek hospodaření</b>                     |  |
| 431  | Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení                            |
| <b>Skupina 49 Individuální podnikatel</b>                  |  |
| 491  | Účet individuálního podnikatele  |
| <b>Účtová třída 5 Náklady</b>                              |  |

| <b>Skupina 50 Spotřebované nákupy</b>                         |  |
|---|--|
| <b>501</b>  | Spotřeba materiálu   |
| <b>502</b>  | Spotřeba energie   |
| <b>Skupina 51 Služby</b>                                      |  |
| <b>511</b>  | Opravy a udržování   |
| <b>513</b>  | Náklady na reprezentaci  |
| <b>518</b>  | Ostatní služby   |
| <b>Skupina 52 Osobní náklady</b>                              |  |
| <b>521</b>  | Mzdové náklady   |
| <b>524</b>  | Zákonné sociální a zdravotní pojištění                               |
| <b>525</b>  | Ostatní sociální a zdravotní pojištění                               |
| <b>526</b>  | Sociální náklady individuálního podnikatele                          |
| <b>527</b>  | Zákonné sociální náklady   |
| <b>Skupina 53 Daně a poplatky</b>                             |  |
| <b>531</b>  | Daň silniční   |
| <b>538</b>  | Ostatní daně a poplatky  |
| <b>Skupina 54 Jiné provozní náklady</b>                       |  |
| <b>541</b>  | Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku |
| <b>544</b>  | Smluvní pokuty a úroky z prodlení                                    |
| <b>545</b>  | Ostatní pokuty a penále  |
| <b>546</b>  | Odpis pohledávky   |
| <b>548</b>  | Ostatní provozní náklady   |
| <b>549</b>  | Manka a škody  |
| <b>Skupina 55 Odpisy a opravné položky v provozní oblasti</b> |  |

|   |  |
|---|--|
| 551   | Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku          |
| 559   | Změna stavu opravných položek                              |
| <b>Skupina 56 Finanční náklady</b>                |  |
| 562   | Úroky  |
| <b>Skupina 58 Mimořádné náklady</b>               |  |
| 582   | Škody  |
| 588   | Ostatní mimořádné náklady                                  |
| <b>Skupina 59 Daně z příjmů</b>                   |  |
| 591   | Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná                    |
| 592   | Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená                   |
| 593   | Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná                |
| 594   | Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená               |
| 595   | Dodatečné odvody daně z příjmů                             |
| <b>Účtová třída 6 Výnosy</b>                      |  |
| <b>Skupina 60 Tržby za vlastní výkony a zboží</b> |  |
| 602   | Tržby z prodeje služeb                                     |
| <b>Skupina 64 Jiné provozní výnosy</b>            |  |
| 641   | Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku |
| 648   | Ostatní provozní výnosy                                    |
| <b>Skupina 66 Finanční výnosy</b>                 |  |
| 662   | Úroky  |
| 668   | Ostatní finanční výnosy                                    |



|   |                          |
|---|--------------------------|
| <b>Skupina 68 Mimořádné výnosy</b>                  |                          |
| <b>688</b>  | Ostatní mimořádné výnosy |
| <b>Účtová třída 7 Závěrkové a podrozvahové účty</b> |                          |
| <b>Skupina 70 Účty rozvažné</b>                     |                          |
| <b>701</b>  | Počáteční účet rozvažný  |
| <b>702</b>  | Konečný účet rozvažný    |
| <b>Skupina 71 Účet zisků a ztrát</b>                |                          |
| <b>710</b>  | Účet zisku a ztrát       |